



- ◆ Trabajo realizado por el equipo de la Biblioteca Digital de la Universidad CEU-San Pablo
- ◆ Me comprometo a utilizar esta copia privada sin finalidad lucrativa, para fines de investigación y docencia, de acuerdo con el art. 37 de la M.T.R.L.P.I. (Modificación del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual del 7 julio del 2006)

# I

## EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA

MARTA VILLAR EZCURRA  
JUAN IGNACIO GOROSPE OVIEDO

SUMARIO: 1. Introducción.—2. Evolución del sistema de financiación autonómica.—3. El nuevo sistema de financiación a partir de 2002.—4. Bibliografía.

### 1. INTRODUCCIÓN

Las Comunidades Autónomas tienen refrendada constitucionalmente su autonomía financiera (art. 156.1 CE), que supone en palabras del Tribunal Constitucional «la propia determinación y ordenación de los ingresos y los gastos necesarios para el ejercicio de las funciones» (FJ 2.º de la STC 179/1987, de 12 de noviembre). Sin embargo, ni los escasos preceptos constitucionales que se refieren a ella ni su desarrollo en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA-1980) y tampoco las reformas operadas en diciembre de 1996 han sabido o han podido configurar un sistema de financiación estable y eficaz que dé seguridad a todos y satisfaga las expectativas de las Comunidades Autónomas.

Más bien al contrario, el denominado «Modelo de financiación autonómica» se ha ido pactando desde 1987 quinquenalmente, con la enorme carga política que esto conlleva, en detrimento no sólo de la propia estabilidad del modelo, sino incluso del principio de seguridad jurídica que exige la coordinación de las políticas presupuestarias y de endeudamiento del Estado y de las Autonomías. En nuestra opinión, tal principio no queda garantizado ni desde la CE ni desde la LOFCA (PÉREZ DE AYALA, 1997, p. 306).

Quizás la razón esté, como ha puesto de relieve ALONSO GONZÁLEZ (p. 17), en que, por obviar la LOFCA la regulación de tantas cuestiones relevantes, ha impulsado que sean las soluciones económicas las que surjan de las negociaciones políticas y no de la aplicación de reglas y mecanismos jurídicos predeterminados. No ha quedado otra alternativa que la de que los debates se hallan tenido que instalar en el nivel económico con detrimento de los análisis jurídicos.

Las dificultades en el diseño han sido y son de todos los órdenes, políticas, jurídicas y económicas. Algunos datos merecen ser destacados. En primer lugar, el proceso de trasvase de competencias a las Comunidades Autónomas iniciado tímidamente pero actualmente muy avanzado, no se ha visto acompañado simétricamente de mayores posibilidades financieras ni por supuesto de competencias para la autogeneración de ingresos. Piénsese en el traspaso de las competencias de educación y sanidad, lo cual conlleva la necesidad de arbitrar su correlativa técnica para hacer frente al cumplimiento del principio de corresponsabilidad fiscal. Pero ¿es la técnica propuesta la adecuada?, ¿debe integrarse la sanidad en el sistema de financiación general o debe contar con presupuesto y con técnica independiente?

De otro lado, la Ley de Estabilidad Presupuestaria trata de equilibrar el gasto público sobre la idea-pivote de la planificación plurianual del gasto. Recuérdese que el artículo 104C TCE introducido en la Reforma de Maastricht, en relación con el Protocolo 5 anejo, estableció el procedimiento aplicable en caso de déficit público excesivo de los Estados miembros, y obligó a los mismos a una disciplina presupuestaria centrada en dos criterios: que el déficit público previsto o real no sobrepase el 3% del PIB a precios de mercado y que la deuda pública no sobrepase el 60% de ese PIB. Es importante destacar que se incluye a las Comunidades Autónomas en su ámbito de aplicación, amparándose en reiterada jurisprudencia del Tribunal Constitucional sobre la interpretación de los artículos 149.1 13.º y 156 de la CE, jurisprudencia que ha sido plenamente ratificada por el Consejo de Estado en su dictamen de 19 de enero de 2001. Se prevé la corresponsabilidad de las Comunidades Autónomas para el caso de incumplimiento de los objetivos de estabilidad derivados del Pacto de Estabilidad y Crecimiento, o de las obligaciones derivadas de la nueva normativa (arts. 2 y 3 de la LO 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria a la Ley General de Estabilidad Presupuestaria). Las Haciendas Forales tampoco quedan al margen, aunque para ellas se prevé el establecimiento de «un procedimiento que resulte adecuado a la naturaleza específica del régimen Foral propio del País Vasco» (DF 1.ª).

El contexto y la madurez alcanzada en el desarrollo del Estado de las Autonomías parece llevar así, a un momento idóneo para acertar en un

modelo de financiación autonómica dotado de *estabilidad*, donde se incorpore entre sus principios generales no sólo los tradicionales (autonomía, suficiencia, solidaridad, corresponsabilidad) sino también el de estabilidad presupuestaria. Y esta estabilidad, en nuestra opinión, sólo es posible si los instrumentos y técnicas elegidas por el sistema son suficientemente flexibles como para adaptarse a las nuevas necesidades de la realidad.

Se ha hecho efectivo el Acuerdo adoptado en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera (en adelante CPFF) para modificar el modelo de financiación para las Comunidades Autónomas de régimen general o común, y aunque la Reforma es reciente, el Acuerdo sobre el que se basa había sido valorado en general positivamente, al incrementarse parcialmente la autonomía financiera por cesión de capacidad normativa, al perfeccionarse la solidaridad en algún aspecto concreto y al mejorarse también en el principio de coordinación y una de las claves del nuevo modelo ha sido la de dotar a cada principio de sus propios instrumentos. Es muestra de la estabilidad normativa que se pretende el que por primera vez se haya elevado el rango del Acuerdo a Ley formal (Ley 21/2001).

Dos cuestiones, entendemos, deben además distinguirse o tratarse de modo separado en el estudio y análisis del tema que nos ocupa: la cuestión del *contexto*, del sistema autonómico y su integración con el sistema jurídico-financiero y la cuestión de las *técnicas* más idóneas para implementar los principios reguladores. A menudo, cuando se abordan temas de financiación autonómica, los mayores debates se han disputado en los aspectos técnicos ¿debe o puede cederse el IVA? ¿es mejor ceder el IVA que los impuestos especiales o que el IRPF en términos de eficacia, de facilidades en la gestión recaudatoria? Entendemos que habría de trabajarse con un mayor esfuerzo en las líneas básicas para promover una verdadera reforma del sistema de financiación autonómica y evitar así una política de retoques de algunas o de las principales figuras claves del sistema como pueden ser las figuras de los impuestos cedidos-compartidos o de los recargos, que menos problemas de orden general plantean.

El Acuerdo del CPFF que ha servido de base para el sistema de financiación a partir del año 2002 ya afirmó como principios inspiradores los que se reproducen en la LO 7/2001, de estabilidad, generalidad, suficiencia, autonomía y solidaridad, ampliación de la corresponsabilidad fiscal, coordinación e integración de todos los servicios públicos (generales, sanidad y servicios sociales de la Seguridad Social), estabilidad presupuestaria, participación en la AEAT y en los Tribunales Económico-Administrativos y cada una de las técnicas propuestas pretende ser implementación de un principio de los enunciados. En consonancia con las propuestas del Libro Blanco de 1995, se pretende culminar el proceso de homologación

competencial entre las Comunidades Autónomas, con la asunción plena de las competencias de educación y sanidad, con el fin de obtener una base uniforme de cálculo de las necesidades de gasto de cada una de ellas.

Finalmente, no debe olvidarse que en el año 2001 no solo caducó el Acuerdo general de financiación diseñado por la LOFCA para quinquenio 1997-2001 y el Acuerdo para la financiación de los servicios sanitarios para 1998-2001, sino que también venció el plazo de vigencia del actual Concierto Económico con la Comunidad Foral del País Vasco y que los procesos de negociación de ambos sistemas de financiación, común y foral, habrán sido objeto de mutuas influencias.

Sin perjuicio de los muchos y valiosos estudios publicados sobre la materia, el más completo análisis sobre la realidad y las necesidades del sistema de financiación autonómica, sigue siendo, en nuestra opinión, el llamado Libro Blanco (Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas), redactado por un grupo de expertos, a petición del CPFF de 7 de octubre de 1993, y publicado por el Instituto de Estudios Fiscales en 1995.

## 2. EVOLUCIÓN DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA

Sin pretensión de exhaustividad, exponemos a continuación el diseño y las fases por las que han pasado los sucesivos modelos de financiación. La exposición del marco constitucional, los principios y límites y los distintos subsistemas de financiación, permitirá apreciar mejor las novedades cualitativas y cuantitativas que se presentan para el periodo comenzado en enero de 2002.

Como es sabido, en la literalidad de la Constitución Española las Comunidades Autónomas tienen reconocida una potestad tributaria «derivada» respecto a la supuestamente «originaria» del Estado (la distinción tiene su origen en los siglos xv y xvi). Se ha afirmado por ello que sólo el Estado tiene poder financiero originario, mientras que las Corporaciones Locales y las Comunidades Autónomas precisan un acto de derivación. En este sentido, se pronuncia para lo tributario el artículo 2 LGT conforme al cual: «la facultad originaria de establecer tributos es exclusiva del Estado y se ejercerá mediante ley votada en Cortes». Y en la CE esta terminología se utiliza cuando el artículo 133.1 señala que: «la potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado mediante ley». Sin embargo, el apartado 2 de este mismo artículo

atribuye directamente poder tributario a las Comunidades Autónomas y a las Corporaciones locales, lo cual significa que la tradicional distinción entre poder originario y derivado precisa necesariamente ser matizada.

Sin duda, puede entenderse respecto a las Corporaciones Locales que su poder es derivado, pues carecen de potestad legislativa y las leyes a que se refiere el apartado 2.º de acuerdo con las cuales las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, han de ser no sólo habilitadoras para el ejercicio de la potestad tributaria por las mismas, sino también ordenadoras de los tributos locales (FJ 4.º de la STC 19/1987, de 17 de febrero). Podría predicarse lo mismo respecto a las Comunidades Autónomas, con el argumento de que necesitan éstas de una ley para su propia existencia (aprobación de sus Estatutos), pero en este caso la interpretación es tremendamente forzada. La consecuencia práctica de un poder derivado es que es modificable, y los Estatutos tiene una gran rigidez por lo que no son fácilmente modificables.

La doctrina mayoritaria considera una falta de precisión técnica el que figure en un mismo precepto constitucional el poder tributario de las Comunidades Autónomas junto al de las Corporaciones Locales como si fuesen poderes cualitativamente iguales. De ahí que se haya propuesto otra terminología, como por ejemplo la de «poder originario de primer y segundo grado» (LASARTE), «poder originario y originario subordinado» (J. L. MUÑOZ) o «potestad legislativa de primer o de segundo grado o condicional» (RAMALLO). Pero en cualquier caso, si la CE reconoce la potestad tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas la interpretación de los preceptos recogidos requiere expresarse en términos de límites en el ejercicio de tal potestad y en este sentido las Comunidades Autónomas deben ajustarse a los límites impuestos no sólo en la Constitución sino también en las leyes estatales. Pensamos que la supremacía o preferencia de la Hacienda estatal, implícita en su adjetivación como «originaria», se manifiesta en el artículo 6 de la LOFCA, que añade a lo dispuesto por la CE que las Comunidades Autónomas no pueden establecer tributos que recaigan sobre hechos imponible gravados por el Estado. Así lo advierte PÉREZ ROYO (2001, p. 50).

Los preceptos constitucionales de obligada consideración sobre la potestad y la actividad financiera de las Comunidades Autónomas, son los artículos 133, 137, 156, 157 y 158. En el artículo 133.2 CE se explicita la potestad de las Comunidades Autónomas de establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes, y se afirma el principio de autonomía para la gestión de sus propios intereses en el artículo 137. Por su parte, el artículo 156.1 CE reconoce que las Comunidades Autónomas gozan de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus com-

petencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles, estableciendo el apartado 2.º la potestad de las Comunidades Autónomas de actuar como delegados o colaboradores del Estado para la recaudación, la gestión y la liquidación de los recursos tributarios de aquél, de acuerdo con las leyes y los Estatutos.

Sobre la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, el TC ha entendido que el artículo 156.1 CE permite admitir la «facultad de aquéllas para utilizar también el instrumento fiscal —como parte integrante de su autonomía financiera— en la ejecución y desarrollo de todas las competencias que hayan asumido» (FJ 13.º de la STC 37/1987, de 26 de marzo). Sin perjuicio de los contenidos diversos que se han dado a este principio, entendemos interesante transcribir la apreciación del Grupo de Estudio que emitió el Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica en julio de 1995: «Los debates sobre los *instrumentos de descentralización fiscal* están convirtiéndose en la verdadera prueba de fuego del arraigo con que cuenta el principio de autonomía financiera» pues «las distintas Comunidades Autónomas y la Administración Central coinciden genéricamente en los principios y objetivos (autonomía, suficiencia, solidaridad, coordinación) pero se enfrentan adoptando posiciones que parecen irreconciliables, cuando se desciende al terreno de los instrumentos».

A propósito del principio de coordinación ha tenido el TC ocasión de afirmar en su sentencia 11/1984, de 2 de febrero, que éste no se agota en la emisión de los informes no vinculantes del Consejo de Política Fiscal y Financiera, «sino que la integración de la diversidad de las partes en un conjunto unitario, perseguida por las actividades de coordinación (...), exige la adopción de las medidas necesarias y suficientes para asegurar tal integración» (FJ 6.º).

Si los principios constitucionales aparecen claramente enunciados no ocurre lo mismo con la naturaleza de la potestad tributaria normativa de las Comunidades Autónomas, que no se encuentra expresamente definida en la CE. De ahí que haya tenido que ser deducida del derecho a la autonomía y de las competencias que constitucionalmente se les han atribuido. Compartimos por ello la advertencia formulada por J. L. PÉREZ DE AYALA en un triple sentido: que el concepto de autonomía manejado dentro de la Constitución sirve a muy diversos propósitos e intereses; que incluso el propio concepto de autonomía normativa que cabe deducir de la Constitución, ni es utilizado de forma unívoca, ni ha sido atribuido de manera uniforme a las distintas Comunidades Autónomas, y que, aunque el concepto de autonomía financiera aparece expresamente recogido en el artículo 156.1 CE referido al desarrollo y ejecución de las competencias que

corresponden a las Comunidades Autónomas, es opinión mayoritaria de la doctrina que dicha autonomía financiera equivale a la atribución de potestad normativa en materia financiera.

La enumeración de los recursos de que se sirven las Comunidades Autónomas de régimen general para integrar sus Haciendas se contiene el apartado 1.º del artículo 157 CE: *a)* impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado; *b)* sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales; *c)* transferencias de un fondo de compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado; *d)* rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de Derecho privado; *e)* el producto de las operaciones de crédito. Así, las Comunidades Autónomas pueden y deben constituir su Hacienda integrando los recursos en ella enumerados. Éstos se repiten y desarrollan en el artículo 4 LOFCA y en los distintos Estatutos de Autonomía, con variantes que no alteran en sustancia el esquema anteriormente expuesto.

Conviene también destacar ahora lo previsto en el resto de sus apartados que afirman lo siguiente: «Las Comunidades Autónomas no podrán en ningún caso adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan un obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios» (apartado 2.º). «Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades autónomas y el Estado» (apartado 3.º).

De otro lado, el artículo 158 CE recoge la posibilidad de que en los Presupuestos Generales del Estado se establezca una asignación a las Comunidades Autónomas en función del volumen de los servicios y actividades estatales que hayan asumido y de la garantía de un nivel mínimo en la prestación de servicios públicos fundamentales en todo el territorio español, y prevé la constitución de un Fondo de Compensación con destino a gastos de inversión, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas y provincias, en su caso, al objeto de corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad. En la perspectiva del gasto, y aunque sobre este punto la Constitución no se pronuncie expresamente, también las Comunidades Autónomas tienen competencia para elaborar y aprobar sus propios presupuestos. Se trata de una manifestación de su autonomía financiera que se deduce implícitamente de la letra *d)* del artículo 153 CE.

Como se observa, la Constitución no sólo reconoce y explicita la existencia de poderes financieros de las Comunidades Autónomas en materia



de ingresos y gastos sino que también impone límites específicos al ejercicio de los mismos: Se prohíbe a las Comunidades Autónomas la adopción de medidas tributarias que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios (art. 157.2 CE) para evitar la existencia de fronteras fiscales dentro del Estado. La STC 37/1981, de 16 de noviembre, ha precisado que no toda medida obstaculizadora de la libre circulación debe reputarse inconstitucional, sino sólo aquellas tendencialmente dirigidas a erigirse en obstáculo a dicha libertad; se impide a las Comunidades Autónomas adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio (art. 157.2 CE) que podrían suponer la explotación por vía fiscal de unas Comunidades Autónomas por otras; se prohíbe la existencia de Haciendas autonómicas basadas en el privilegio económico o social (art. 138.2 CE), aunque es posible una imposición autonómica diferenciada cuando no implique un tratamiento arbitrario o discriminatorio ante situaciones similares.

Para terminar con las referencias constitucionales es preciso advertir de las facultades que se reconocen al Estado respecto a las Haciendas Autonómicas. facultades que han de ser ejercidas para garantizar la realización efectiva del principio de solidaridad (art. 2.º CE), velando por el establecimiento de un equilibrio económico adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español y atendiendo, en particular, a las circunstancias del hecho insular (art. 138.1 CE): Regular, por medio de una ley orgánica, todas las competencias financieras de las Comunidades Autónomas en materia de ingresos (art. 157.3 CE), fijar, por medio de una ley orgánica, normas reguladoras de los conflictos que pudieran derivarse de la actividad financiera de las Comunidades Autónomas y normas sobre la posible colaboración en este campo, del Estado y Comunidades (art. 157.3 CE); establecer, por medio de leyes ordinarias los principios necesarios para armonizar las disposiciones normativas de las Comunidades Autónomas, aun en el caso de materias atribuidas a la competencia de éstas, cuando así lo exija el interés general (art. 150.3 CE); controlar, por medio del Tribunal de Cuentas los presupuestos de las Comunidades Autónomas [art. 153.d) CE]; y, planificar, mediante ley la actividad económica general para atender a las necesidades colectivas, equilibrar y armonizar el desarrollo regional y sectorial, y estimular el crecimiento de la renta y de la riqueza y su más justa distribución (art. 131.1 CE).

La potestad tributaria de las Comunidades Autónomas fue regulada por primera vez, respecto a las Comunidades sometidas al régimen general, por el Estatuto de Autonomía de Cataluña (LO 4/1979, de 18 de diciembre). Al mismo siguieron la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA); el resto

de los Estatutos de régimen general; la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas (que fue derogada por la Ley 14/1996, de 30 de diciembre); y la Ley 29/1990, de 26 de diciembre, Reguladora del Fondo de Compensación Interterritorial, dando así cumplimiento y desarrollo a diversos preceptos constitucionales.

Todo este bloque normativo configura el marco del denominado *régimen general de financiación*. La Disposición Adicional Primera CE, excepción del régimen general, los Estatutos del País Vasco (LO 3/1979, de 18 de diciembre) y de Navarra (LO 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra). Por su parte, la Disposición Adicional Tercera CE reconoce las peculiaridades del archipiélago canario, que aunque sigue básicamente el modelo del régimen general cuenta con sus propias especificidades. No debe olvidarse la excepcionalidad de los territorios de Ceuta y Melilla, cuyos Estatutos se apartan del régimen general.

Por este motivo es común distinguir los sistemas tributarios autonómicos de régimen general y los de *régimen especial*. Las Comunidades en régimen especial de Concierto y Convenio —País Vasco y Navarra— cuentan con especialidades que vienen dadas por derechos históricos o forales. Pero otras Comunidades Autónomas de régimen general cuentan con particularidades que en este caso vienen de la mano de leyes específicas como ocurre en las Islas Canarias o en Ceuta y Melilla, siendo razones de índole geográfica, social, política o incluso climatológica, las que explican la excepcionalidad del régimen fiscal aplicable.

Expuestas ya las normas que dibujan el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, se observa que configuran un sistema flexible y relativamente simple de financiación. Por ello, el sistema ha admitido que en la práctica se sucedan distintos modelos de financiación —mediante interpretaciones amplias o generosas— desde el previsto para los Estados preautonómicos hasta el resultante de los Acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 20 de enero de 1992, 7 de octubre de 1993, o el más reciente de julio de 2001, aunque siempre predeterminados por los principios constitucionales que exigen una autonomía financiera de las Comunidades Autónomas que no constituya obstáculo para la coordinación con la Hacienda estatal y la consecución de la solidaridad entre todos los españoles.

Sin duda, en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas vigente hasta el año 1997, han primado los ingresos derivados de transferencias estatales sobre los ingresos propios, de ahí que se haya reclamado desde distintos frentes una reforma del modelo que refleje la «corresponsabilidad fiscal» de las Comunidades Autónomas, reforma ini-

ciada en diciembre de 1996 con el refuerzo de la figura de la cesión de tributos. En efecto, como advierte la exposición de motivos de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias, «se inicia una nueva etapa en la evolución histórica del régimen de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, presidida por el principio de corresponsabilidad efectiva, cuya materialización se articula, fundamentalmente, mediante la adopción de dos medidas en el contexto de dicho régimen, cuales son: de un lado, la ampliación del ámbito de cesión de tributos a una parte del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; y, de otro, la atribución a las Comunidades Autónomas de ciertas competencias normativas en relación a los tributos cedidos, incluyendo la mencionada parte de dicho impuesto».

Siendo la idea clave la corresponsabilidad, hemos de hacer nuestra la definición que propone RUIZ HUERTA cuando entiende que la corresponsabilidad implica que las Comunidades Autónomas, que han recibido un volumen importante de competencias de gasto desde el comienzo del proceso de descentralización, participen también en el coste de recaudar tributos, actividad que ha correspondido casi en exclusiva a la Administración Central, corresponsabilidad que SÁNCHEZ SÁNCHEZ gradúa en tres niveles, de potestad normativa, administrativa y de atribución de rendimientos (1997, p. 192). Es importante la percepción de los ciudadanos de quiénes sean los centros decisionales a quienes hayan de dirigirse para exigir responsabilidades en caso de incumplimiento o cumplimiento deficiente, tanto de los servicios prestados como de los impuestos recaudados, pues se trata no sólo de que cada nivel de gobierno disponga de recursos propios equiparables a los gastos que en cada ejercicio efectúa, sino también de que exista transparencia. De ahí la advertencia que ya en 1985 hacía RODRÍGUEZ BEREJO: a medida que se distancia la decisión del gasto público de la decisión sobre su financiación, más se favorece la creación de ilusiones financieras que hacen menos conscientes a los ciudadanos del coste de los bienes y servicios que reciben y del esfuerzo que se les reclama para atender a su cobertura. En definitiva, «la corresponsabilidad fiscal se identificará con la responsabilidad en el establecimiento, amén de la exigencia y gestión, de los ingresos tributarios por parte de las Comunidades que van a disfrutar de los mismos. En otros términos, cabría hablar de simetría en la capacidad de determinar ingresos y gastos de las haciendas autonómicas, fortaleciendo la adecuación entre las decisiones de los gobernantes y las preferencias de los votantes residentes en su jurisdicción y potenciando las posibilidades de que éstos puedan ejercer un control efectivo sobre aquéllos» (ALONSO GONZÁLEZ, 1997, pp. 12, 13).

Existía ya a mediados de los noventa un consenso generalizado en que el sistema de financiación era insuficiente e inestable y había provocado una acumulación creciente de la deuda de las Comunidades Autónomas hasta el punto de poder comprometer los acuerdos de convergencia económica adoptados por España como consecuencia del Tratado de Maastricht, lo que hacía urgente una revisión del sistema de financiación que se llevó a efecto con las reformas de diciembre de 1996. De ahí que en el «Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas», de marzo de 1995, se manifestara como problema principal el grado alto de dependencia financiera de las Autonomías, al descansar en los tributos cedidos y, en mayor medida, sobre las participaciones en los ingresos en la Hacienda Central, «esquema de financiación inestable, que ha llevado a las Comunidades Autónomas a recurrir con profusión al endeudamiento que, después de la participación en los ingresos de la Hacienda central, constituye la vía de financiación menos dolorosa, al menos a corto plazo».

Por ello, para el período 1997-2001, los acuerdos plasmados en las reformas de diciembre de 1996, tuvieron como premisas las siguientes: Las Comunidades Autónomas dispondrían de una imposición sobre la Renta de las Personas Físicas, con facultades en materia de mínimo exento, tarifa y deducciones. En el momento inicial, el Estado abatiría el 85 por 100 de los tipos actuales, atribuyendo la recaudación según criterio territorial hasta el 15 por 100, previa adecuación de las deducciones. Una vez que se completaran los traspasos en materia educativa, se reduciría en otro tanto la imposición estatal, con lo que, al final del quinquenio, las Comunidades Autónomas dispondrían de un espacio equivalente al 30 por 100 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; las Comunidades Autónomas dispusieron de facultades normativas en determinados aspectos de la regulación de los tributos cedidos; la financiación global del sistema se determinaría según las variables y ponderaciones actualmente aplicables; las Comunidades Autónomas podrían participar en las tareas de dirección y control de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, con relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el ámbito de su territorial.

Pese al paso indudablemente significativo que se dio en 1996, el sistema de financiación autonómica surgido entonces no alteró significativamente la estructura del modelo de financiación pues las necesidades de gasto estuvieron garantizadas por el valor equivalente al gasto correspondiente en 1996, y los ingresos que habrían de financiar este gasto eran los mismos que antes más el derivado de la tarifa del IRPF (RUIZ HUERTA, 1998, p. 36).

Se ha basado la corresponsabilidad fiscal efectiva en la atribución de competencias normativas en relación con los tributos estatales cedidos y en la cesión parcial de la recaudación del IRPF. En palabras de buena parte de la doctrina, la reforma del sistema de financiación se ha canalizado por la vía de los «tributos compartidos», añadiéndose a estos aspectos sustanciales medidas de coordinación orgánica y funcional en la gestión de los tributos cedidos y de resolución de conflictos. Siguiendo a AGULLÓ AGÜERO, puede afirmarse que si bien se trata de tributos «de titularidad estatal, en el sentido de que la configuración básica del impuesto sigue siendo una competencia del Estado», no es menos cierto que «existe una compartición de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas en el ámbito de la determinación concreta de la deuda tributaria» (1999, pp. 27-32, 35).

En términos generales, el modelo vigente desde 1997 ha sido valorado positivamente en lo que se refiere a la consecución de niveles aceptables de autonomía financiera, corresponsabilidad fiscal, solidaridad y suficiencia. Pero también ha recibido críticas desde los parámetros constitucionales (ZORNOZA, PÉREZ TREMP, GARCÍA RUIZ, GIRÓN REGUERA), por su grado de dependencia de la imposición directa que puede hacer poco estable la recaudación (GARCÍA AÑOVAROS, 1996) y en otros aspectos más concretos o técnicos, como el de la inclusión de límites a las competencias financieras (AGULLÓ, pp. 41-42).

Pensamos que sigue siendo necesario profundizar en la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas reforzando la corresponsabilidad fiscal. Quizás el repertorio de límites, requisitos y exigencias al ejercicio de competencias normativas delegadas es tan amplio, que permite poner de manifiesto que todos los principios constitucionales que han de respetarse en el diseño del sistema de financiación autonómico han cedido frente al principio de coordinación, por el recelo o el temor de menoscabar la unidad del sistema tributario.

En términos económicos podríamos distinguir las siguientes etapas en la financiación de las competencias transferidas: una primera etapa, que podría denominarse «del coste efectivo» (hasta 1986), en la que se transfirieron numerosos servicios que se financiaron con predominio de las transferencias estatales. En una segunda etapa (1987-1996) que podría calificarse de «autonomía del gasto», los porcentajes de participación no se ajustan anualmente sino que se negocian al inicio de cada quinquenio. En una tercera etapa (1997-2001), de «corresponsabilización», se amplían los mecanismos de descentralización fiscal sobre la base de una participación en el IRPF y la concesión de potestades normativas a las Comunidades Autónomas sobre determinados aspectos del tramo autonómico del IRPF

y determinados aspectos de los impuestos cedidos anteriormente. Debe también tenerse en cuenta el avance en el proceso de traspaso de servicios de asistencia sanitaria de la Seguridad Social así como de la gestión de los servicios sociales de la Seguridad Social, que habrá de encontrar su correlativa partida de ingresos y su ajuste adecuado ante la pretensión del nuevo Acuerdo de 27 julio de 2001 de integrar en un solo Sistema de Financiación los recursos que hasta ahora se han recibido por las tres vías antes mencionadas, que ha tomado forma en las Leyes de diciembre de 2001, en concreto, el la LO 7/2001, de 27 de diciembre de 2001, de modificación de la LOFCA y en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las CC.AA. de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía.

Desde otra óptica, siguiendo a MONASTERIO, el sistema de financiación autonómica en el momento actual permite su estudio en cuatro subsistemas separados: Por un lado, está el sistema de financiación LOFCA para las Comunidades de régimen común, que financia las competencias comunes y la educación. A él debe añadirse el subsistema de financiación sanitaria. Caso aparte es el sistema foral, que integra en un modelo distinto, todo tipo de competencias (comunes, educativas y sanitarias). Y por último, puede hablarse también del subsistema de financiación de las inversiones, formado por el Fondo de Compensación Interterritorial y los Fondos Estructurales de la Unión Europea. Si se busca un sistema estable ha de preverse que la ampliación de la Unión Europea hacia los países del Este de Europa se traducirá en una reducción de lo que España recibe de los Fondos Estructurales, que hoy por hoy constituyen la principal fuente de financiación de las inversiones en la mayoría de las Comunidades Autónomas españolas.

### 3. EL NUEVO SISTEMA DE FINANCIACIÓN A PARTIR DE 2002

Pasando ya al estudio concreto del sistema recientemente aprobado para la financiación autonómica, hay que partir, obviamente, del Acuerdo del CPFF de las Comunidades Autónomas, alcanzado tras la reunión de 27 de julio de 2001. Dicho Acuerdo profundiza en la asunción, por las Comunidades Autónomas de régimen común, de un importante nivel de corresponsabilidad fiscal, siguiendo la estela trazada por el anterior sistema, nacido también de un Acuerdo del CPFF, de 23 de septiembre de

1996, que motivó la modificación de la LOFCA por la Ley Orgánica 3/1996 y estuvo vigente durante el quinquenio 1997-2001. El sistema aprobado entonces utilizó el mecanismo de la cesión de tributos del Estado en la búsqueda de la citada corresponsabilidad. De un lado, se amplió el ámbito de la cesión a una parte del IRPF (el 15 por 100, que una vez alcanzados los traspasos en materia educativa podría llegar al 30 por 100, aunque esta previsión no se llevó a efecto). De otro, se atribuyeron determinadas competencias normativas a las Comunidades Autónomas en relación con los tributos cedidos, incluyendo la citada parte del IRPF. No obstante, dicho modelo no tuvo aplicación en Andalucía, Castilla-La Mancha y Extremadura, que continuaron rigiéndose por el anterior sistema.

El Acuerdo de julio de 2001 ha ampliado nuevamente el principio de corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas, fundamentalmente por la vía de los tributos susceptibles de cesión. El replanteamiento es básicamente normativo, no político, teórico o técnico. Se trata de dotar al sistema de instrumentos que sirvan a la estabilidad del mismo. Otra cosa son las precisiones sobre cuáles deben ser los medios más adecuados.

Concretamente, *se establecen nuevos tributos susceptibles de cesión*, aumentando la cesión del porcentaje del IRPF y atribuyendo nuevas competencias normativas. Otras fuentes de financiación se encuentran en las tasas afectas a los servicios traspasados, en los recargos y en la participación en los ingresos del Estado. Finalmente, como recursos fuera del sistema de financiación, se acordó el impulso de las asignaciones de nivelación y se modificó el Fondo de Compensación Interterritorial.

Además, *se amplía a todas las Comunidades Autónomas de régimen común*, pues a este Acuerdo se han sumado las tres Comunidades Autónomas gobernadas por el Partido Socialista, que difícilmente podrían explicar a sus ciudadanos un nuevo rechazo a una propuesta de financiación mejorada y ampliada, que ya se ha demostrado eficaz. También se recoge la peculiaridad de la posible cesión de tributos a las Ciudades de Ceuta y Melilla, que no podrían asumir competencias normativas sobre los tributos cedidos por carecer de Asambleas Legislativas.

En fin, *se ha tratado de dotar al sistema de estabilidad*, evitando que la revisión quinquenal sea fuente de conflictos entre los distintos territorios que conforman el Estado español —como sucedió con el Acuerdo 1/1996—, partiendo de la base de que el actual estado de descentralización política y administrativa permite dar un paso decisivo para la consecución de los objetivos constitucionales de autonomía financiera, coordinación y solidaridad (art. 156 CE). La necesidad de perdurabilidad es

recalcada por el *Informe sobre la reforma del sistema de financiación autonómica*, publicado en 2002 (pp. 13 a 15), e igualmente se menciona la vocación de permanencia del nuevo sistema de financiación en la Ley que lo regula (parágrafo II, Exposición de Motivos de la Ley 21/2001). Se suprime, para ello, la revisión quinquenal de la participación en los ingresos del Estado por solicitud de una Comunidad Autónoma o del Estado (art. 13.3, LO 8/1980). No obstante, como es lógico, se mantiene la revisión cada cinco años de las asignaciones de nivelación y del fondo de compensación interterritorial, atendiendo a las circunstancias económicas de cada período.

Ello ha desembocado en una batería de normas que han configurado el nuevo régimen de financiación de las Comunidades Autónomas: fundamentalmente, la LO 7/2001, de 27 de diciembre, de modificación de la LOFCA, y la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía. Pero también la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria, la LO 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria a la Ley General de Estabilidad Presupuestaria y la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social. Esta última, por el procedimiento poco ortodoxo de incorporar modificaciones sustanciales en el trámite del Senado, y eludiendo la prohibición de crear tributos por la Ley de Presupuestos, a dado luz a un nuevo impuesto que, en parte, financiará los gastos de las Comunidades Autónomas.

A continuación, analizaremos brevemente los recursos previstos por la nueva normativa.

Comenzando por los *tributos estatales cedidos*, en primer lugar se mantienen el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre el Patrimonio, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y los Tributos sobre el Juego, así como las tasas correspondientes a los servicios estatales transferidos. Todo ello, bajo la premisa de una cesión parcial en el IRPF y total en el resto, como sucedía anteriormente. No obstante, se incrementa el porcentaje de cesión del IRPF hasta el 33 por 100. Por el contrario, desaparece la mención a «la imposición general sobre las ventas en su fase minorista» y a «los impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista, salvo los recaudados mediante monopolios fiscales». Con ello se persigue que la LOFCA contemple qué tributos concretos son susceptibles de cesión, en vez de contener una lista que agrupe géneros de tributos susceptibles de cesión.



Además, la LO 7/2001 abre la posibilidad de ceder a las Comunidades Autónomas *nuevos tributos estatales*. Aquí aparecen como novedades, desarrolladas en la Ley 21/2001, de un lado, la cesión del Impuesto sobre el Valor Añadido, con carácter parcial con el límite máximo del 35 por 100; de otro, la cesión de los Impuestos Especiales de fabricación —con excepción del que recae sobre la electricidad—, también con carácter parcial e igualmente con un límite máximo del 40 por 100; y, por último, la oportunidad de ceder la recaudación líquida total tanto del Impuesto sobre la Electricidad como del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte —impuestos no armonizados— y el recientemente creado Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos. Con todo ello se pretende lograr una financiación de las Comunidades Autónomas más acorde con su realidad económica y, desde luego, como antes se dijo, más corresponsable.

Este aumento de la corresponsabilidad se persigue, también, abriendo la posibilidad de atribuir a las Comunidades Autónomas *nuevas competencias normativas* en los tributos cuya cesión ya es efectiva, así como la posible asunción por ellas de competencias normativas en ciertos tributos que, de ahora en adelante, podrán ser objeto de cesión. Este incremento de las competencias normativas opera en dos vertientes: sobre los elementos esenciales del tributo y sobre las competencias en materia de gestión y liquidación.

En cuanto a los elementos esenciales de los tributos susceptibles de cesión, se delimitan, como hasta ahora, las líneas generales de la atribución de competencias normativas a las Comunidades Autónomas con relación a cada uno de los distintos tributos susceptibles de cesión. Destacan en este punto la desaparición del condicionante cuantitativo en la tarifa del IRPF, bastando con que sea progresiva y tenga el mismo número de tramos que la del Estado, y la supresión de todo límite en las tarifas de los Impuestos sobre el Patrimonio y sobre Sucesiones y Donaciones. En cuanto a las deducciones, se admite la modulación del porcentaje autonómico sobre la deducción estatal por vivienda habitual en el IRPF y que se creen deducciones y bonificaciones en los otros dos impuestos. Además, en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se añade la fijación del tipo de gravamen en los arrendamientos. Se plantea, en fin, la posibilidad de ceder capacidad normativa sobre el tipo en el Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte y en el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos. De otra parte, se formulan los principios generales a los que han de someterse las Comunidades Autónomas en el ejercicio de las competencias normati-

vas que se les atribuyan: solidaridad, no discriminación y presión fiscal efectiva global homogénea en todo el territorio nacional —esperemos que no quede en una mera declaración de principios—. En este apartado debe destacarse que la falta de atribución de competencias normativas en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en los Impuestos Especiales de fabricación armonizados responde a la imposibilidad que deriva de la normativa de la Unión Europea. La propia LOFCA prevé que las competencias atribuidas a las Comunidades Autónomas en relación con los tributos cedidos pasarán a ser ejercidas por el Estado cuando resulte necesario para dar cumplimiento a la normativa sobre armonización fiscal de la Unión Europea (art. 19.2 *in fine*). Habrá que esperar, en todo caso, para comprobar si la asunción de competencias normativas en los aspectos sustantivos del tributo no queda en agua de borrajas por el principio de conservación de poder, pues lo cierto es que hasta ahora ninguna Comunidad Autónoma ha incrementado de forma sustancial los impuestos cedidos (por ejemplo, el IRPF), pese a las competencias normativas que detentaban desde 1997.

Respecto de las competencias normativas en materia de gestión, liquidación, recaudación e inspección, se establece la posibilidad de regular la gestión y la liquidación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y en el de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y en el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos, la regulación de la gestión, liquidación, recaudación e inspección.

Lógicamente, se mantiene con carácter general el esquema hasta ahora vigente de delegación por el Estado en las Comunidades Autónomas de las competencias en materia de *gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los actos dictados en vía de gestión*. Ello afecta a los siguientes tributos: Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Tributos sobre el Juego, Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte e Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos. En el resto de impuestos, dichas competencias se llevarán a cabo por los correspondientes órganos estatales.

En atención a la sustancial ampliación de los recursos tributarios cedidos a las Comunidades Autónomas, se plantea la necesidad de una mayor coordinación y participación de las Comunidades y Ciudades Autónomas en la gestión de los tributos cedidos, incorporando en la Ley 21/2001 las normas concretas de localización y atribución de los rendimientos de los tributos cedidos a las Comunidades Autónomas, así como de colaboración entre las Administraciones en la gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos, y también en la revisión de los actos dictados en

vía de gestión tributaria, en los términos que se estudiarán a lo largo del trabajo. Baste reseñar que se creará un Consejo Superior de Dirección de la AEAT que informará, antes de su aprobación, del Plan General Autonómico de la Agencia Tributaria.

En lo atinente a los *recargos sobre los tributos del Estado susceptibles de cesión*, se mantiene la regulación actual, si bien se precisa que sólo podrán establecerse en aquellos tributos cedidos sobre los que las Comunidades Autónomas tienen competencias normativas en materia de tipos. Esta previsión excluye al IVA y a los Impuestos Especiales de Fabricación. También se exceptúa al Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos, pues las Comunidades Autónomas pueden asumir un tipo de gravamen autonómico que se añadirá al estatal, lo que supone establecer una especie de recargo aunque no se le dé tal nombre.

Otro de los mecanismos integrantes del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas es el constituido por las *participaciones en los ingresos del Estado*, que también son objeto de reforma. Efectivamente, al concebirse un sistema de financiación integrado que, además, se caracteriza por un significativo aumento de la capacidad fiscal de las Comunidades Autónomas, la participación en ingresos del Estado se integra en el Fondo de suficiencia que, como mecanismo de cierre del Sistema de Financiación, cubrirá la diferencia entre las necesidades de gasto calculadas para la Comunidad Autónoma y su capacidad fiscal, debiendo fijarse su montante inicial en la respectiva Comisión Mixta. Dicho fondo dependerá, en gran medida, del traspaso a las Comunidades Autónomas de la gestión de los servicios sanitarios de la Seguridad Social. A ello debe añadirse la inclusión en dicho fondo de la participación de las Ciudades de Ceuta y Melilla.

También se promueven las *asignaciones de nivelación*, partiendo de que hay dos servicios, educación y sanidad, sobre los que nadie discute su carácter de servicios fundamentales. Se garantiza mediante ellas un nivel mínimo en la prestación de dichos servicios públicos, concretando las situaciones en las que se considera que puede haber una desviación sobre los niveles mínimo y medio de prestación en una determinada Comunidad Autónoma. Los Presupuestos Generales del Estado habilitarán una dotación presupuestaria para atender, en su caso, dichas asignaciones de nivelación.

Por otro lado, se establecen los principios generales y las reglas básicas a los que debe ajustarse el *Fondo de Compensación Interterritorial*, sobre la base de su finalidad de corregir los desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad. La reforma da entrada en el Fondo de Compensación Interterritorial a las Ciudades de

Ceuta y Melilla, y arbitra un nuevo Fondo que pueda financiar no sólo gastos de inversión, sino también el gasto corriente asociado a esa inversión, al prever la posibilidad de destinar el 25 por 100 a estos gastos de funcionamiento.

Otro aspecto abordado en la reforma es el de la *composición de los Tribunales Económico-Administrativos*, necesitado de modificación por la progresiva cesión de tributos a las Comunidades Autónomas y la asunción y ejercicio por éstas de competencias normativas en los mismos. Los Tribunales Económico-Administrativos, como órganos encargados de, entre otras funciones, llevar a cabo una función revisora de los actos dictados en materia de gestión, inspección y recaudación de los tributos estatales, incluidos los cedidos a las Comunidades Autónomas y, también, de los recargos que éstas pueden establecer, continuarán formando parte de la Administración del Estado. No obstante lo anterior, el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera dispone que las Comunidades Autónomas participen en el nombramiento de vocales para los Tribunales Económico-Administrativos Regionales.

Finalmente, se señala que las actuaciones del Estado legislador pueden tener consecuencias positivas o negativas para las Comunidades Autónomas, habida cuenta de la participación de éstas en la práctica totalidad de los tributos del Estado. Se propone, por ello, sobre la base del principio de *lealtad institucional*, que el CPFF elabore anualmente un informe sobre dichas consecuencias, sin que —extrañamente— se determinen los efectos del mismo [art. 2.1.e) LOFCA].

Lo fundamental, a nuestro juicio, es que *el nuevo sistema de financiación no suponga un aumento de la presión fiscal efectiva global*. Se dice que las Autonomías son caras, pero ese encarecimiento debe compensarse con una mayor rapidez y eficiencia en la gestión, en la realización de las obras públicas y en la prestación de los servicios. Además, el encarecimiento que supuso el marco autonómico postconstitucional se puso ya de manifiesto en los veinte años siguientes a la promulgación de la Constitución, y pensamos que ahora lo que hay que hacer es redistribuir los ingresos entre el Estado y las Comunidades Autónomas en función de las competencias asumidas, pero, en modo alguno, aumentar los impuestos salvo que se asuman nuevos gastos.

Por eso, no nos parece correcta la creación de una nueva exacción sobre las gasolineras (para financiar la sanidad o las actuaciones medioambientales, estas últimas por el tipo autonómico) que, además, repercutiría muy negativamente en todos los sectores de la economía, con una subida de precios generalizada —la reducción del precio del petróleo cuando se aprobó este nuevo impuesto fue meramente coyuntural—, pues para ello

ya está la posibilidad de cesión del 40 por 100 del Impuesto sobre Hidrocarburos. ¿Por qué no se usan las competencias normativas en el IRPF dando ese primer paso que ninguno quiere en el aumento del tipo autonómico y asumiendo, realmente, la corresponsabilidad fiscal? Tampoco nos parece bien que se haga a través de la Ley de acompañamiento, para obviar la clara inconstitucionalidad que supondría su aprobación por la Ley de Presupuestos. Lo lógico hubiera sido incluir el nuevo impuesto en la Ley de Medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con estatuto de autonomía, instrumentándolo como un recargo autonómico.

#### 4. BIBLIOGRAFÍA

- AGULIÓ AGÜERO, A.: «La capacidad normativa de las Comunidades Autónomas: significado y repercusiones sobre el sistema tributario (la ampliación del concepto de impuesto cedido)», AA.VV.: *Seminario sobre una nueva etapa en la corresponsabilidad fiscal*, Barcelona, 5 de junio de 1997, Instituto d'Estudis Autònoms (IEA), Generalitat de Catalunya, Barcelona, 1999.
- ALBIANA GARCÍA-QUINTANA, C.: *Sistema Tributario Español y comparado*, Tecnos, Madrid, 1992, segunda edición, pp. 689-748.
- ALONSO GONZÁLEZ, L. M.: «Los tributos cedidos y la reforma del sistema de financiación autonómica (I)», *Quincena Fiscal*, núm. 21, diciembre de 1997.
- ALONSO HERNÁNDEZ, L. M.: «El poder tributario de las Comunidades Autónomas en la jurisprudencia del tribunal Constitucional», *RHAL*, núm. 65, 1992, p. 207 y ss.
- CALLE SÁINZ, R.: *Hacienda Pública Española. Financiación de Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales*, Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid, 1996.
- CALSAMIGLIA, X.; ESTEBAN, J. M.; PLANAS, M. A., y PONSATI, C.: *La financiación de las Comunidades Autónomas: evaluación del sistema actual y criterios para su reforma*, Generalitat de Catalunya, Departament d'Economia i Finances, 1991.
- CARAMES VIEITEZ, L.: *Introducción a la hacienda local y autonómica*, Civitas, Madrid, 1994.
- CASADO OLLERO, G.: *El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas*, Universidad de Granada, 1981.
- DE SANTILLÁN, R.: «El régimen jurídico de la emisión de Deuda Pública en España en el contexto del Derecho comunitario. El Plan de Estabilidad y Crecimiento», *Civitas, REDF*, núm. 111, pp. 461-480.
- ESCUDERO, C.; PÉREZ GARCÍA, F.; SEVILLA SEGURA, H. V.; SOLÉ VILANOVA, J.: *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*,

- IEF, Madrid, 1995. Se realizó por un grupo de expertos, en cumplimiento de un acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 7 de octubre de 1993.
- FERREIRO LAPATZDA, J. J.: *La Hacienda de las Comunidades Autónomas en los Diecisiete Estatutos de Autonomía*, Barcelona, 1985.
- GARCÍA AÑOVEROS, J.: *Dirección y Progreso*, núm. 150, 1996.
- GARCÍA-MONCÓ, A. M.: *Intervención en el Seminario Fernando Sainz de Bujanda en el IEF*, 19 de septiembre de 2001.
- GIMÉNEZ-REINA, E.; ZURDO, I., y ZURDO, J.: *La participación de las Haciendas Autonómicas y Locales en los tributos del Estado*, Ayuntamiento de Madrid, 1994.
- INFORME SOBRE LA REFORMA DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA, IEF, Madrid, 2002.
- LAGO MONTERO, J. M.: «El endeudamiento de las Comunidades Autónomas tras en Tratado de la Unión Europea», *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, núm. 233, 1994.
- LASARTE ÁLVAREZ, J.: *El sistema tributario actual y la situación financiera del sector público*, Real Academia Sevillana de Jurisprudencia y Legislación, Sevilla, 1993.
- MONASTERIO, C.: «Ideas para la reforma del sistema de Financiación Autónoma», Instituto de Estudios Fiscales, *Seminario Sainz de Bujanda*, de 1 de marzo de 2001.
- PÉREZ DE AYALA Y LÓPEZ DE AYALA, J. L.: «Dinámica de los fundamentos del poder tributario autonómico en el Derecho positivo español: una hipótesis a considerar», *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid*, núm. 22 (monográfico).
- «La Unión Económica y Monetaria y sus repercusiones en el Derecho Financiero español», en VV.AA.: *Sistema fiscal español y armonización europea*, pp. 197-208.
- PÉREZ ROYO, F.: *Derecho Financiero y Tributario*, Parte general, Civitas, Madrid, 2001.
- *Derecho Financiero y Tributario, Parte general*, Civitas, Madrid, 2001.
- QUINTANAR FERRER, E.: «Tributos cedidos y legislación autonómica», *Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 200, noviembre 1999, pp. 127-131.
- RAMALLO MASSANET, J., y ZORNOZA PÉREZ, J.: «Sistema y modelos de financiación autonómica», *Perspectivas del sistema financiero*, núm. 51, 1995, pp. 9 y ss.
- RUIZ HUERTA CARBONELL, J.: «Aspectos más relevantes de las recientes modificaciones normativas al modelo de la financiación autonómica», en VV.AA.: *El sistema de financiación autonómica*, MAP-CEU, Madrid, 1998.
- SÁNCHEZ SÁNCHEZ: *La corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas*, Aranzadi, 1997.
- ZORNOZA PÉREZ, J.: *Dirección y Progreso*, núm. 150, 1996.
- *Los recursos de las Comunidades Autónomas*, Centro de Estudios Constitucionales, serie 8 Cuadernos y Debates, Madrid, 1996.