

UNIVERSIDAD DE OVIEDO
DEPARTAMENTO DE DERECHO PUBLICO

LA FINANCIACION DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS
(SU EVOLUCION EN EL MARCO DE LA FINANCIACION
AUTONOMICA GENERAL)

TESIS DOCTORAL

ANA ISABEL GONZALEZ GONZALEZ
1997

UNIVERSIDAD DE OVIEDO
DEPARTAMENTO DE DERECHO PUBLICO

LA FINANCIACION DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS
(SU EVOLUCION EN EL MARCO DE LA FINANCIACION
AUTONOMICA GENERAL)

TESIS DOCTORAL

ANA ISABEL GONZALEZ GONZALEZ
1997

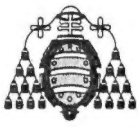


El Consejo de Departamento de Derecho Público de la Universidad de Oviedo, en su reunión del día 24 de Octubre de 1997, ha otorgado su conformidad para que la Licenciada ANA ISABEL GONZALEZ GONZALEZ presente la tesis doctoral relativa a "*La Financiación del Principado de Asturias (su evolución en el marco de la financiación autonómica general)*", ante la Comisión de Doctorado a efectos de trámite de lectura.

Oviedo, 24 de Octubre de 1997



Fdo. Paz Andrés Sáenz de Santa María
Directora del Dpto. de Derecho Público



MARIANO ABAD FERNANDEZ, catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Oviedo, manifiesta que Dña. Ana Isabel González González que ha venido realizando bajo mi dirección una tesis doctoral con el título *LA FINANCIACION DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS. (Su evolución en el marco de la financiación autonómica general)*, ha finalizado su trabajo, que, a mi juicio, reúne las condiciones necesarias para que pueda iniciarse el trámite conducente a su defensa.

Oviedo, 16 de octubre de 1997.

INDICE

DELIMITACION DEL TEMA.....	9
- INTRODUCCION.....	17
PRIMERA PARTE.- MARCO JURIDICO GENERAL DE LA FINANCIACION DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS DE REGIMEN COMUN.	49
CAPITULO I.- LA CONSTITUCION ESPAÑOLA Y LAS HACIENDAS AUTONOMICAS.	51
1.- Principios informadores de las Haciendas de las Comunidades Autónomas. 51	
1.1.- Principio de autonomía.	53
1.2.- Principio de suficiencia.....	60
1.3.- Principio de solidaridad.	63
1.4.- Principio de coordinación.....	70
1.5.- Principio de generalidad o ausencia de privilegios.....	76
1.6.- Principio de no injerencia en otras Comunidades Autónomas.....	77
2.- La Hacienda autonómica en el marco constitucional.....	79
2.1.- <i>Relaciones entre las Haciendas autonómicas y central.</i>	79
2.1.1.- Organos de coordinación.	85
2.1.2.- Instrumentos de coordinación.....	88
2.1.3.- Relaciones de colaboración.....	88
2.2.- Poder financiero de las Comunidades Autónomas.	90
2.2.1.- Poder tributario.....	91
2.2.1.1.-Concreción del poder tributario autonómico.	103
2.2.2.- Endeudamiento.....	110
2.2.3.- Gasto.....	113
CAPITULO II.- LAS LEYES ORGANICAS Y LAS HACIENDAS AUTONOMICAS.	117
1.- La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.....	119
1.1.- Desarrollo de los principios constitucionales.	120

1.2.- Sistema de recursos en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas	132
2.- El Estatuto de Autonomía del Principado de Asturias.....	136
SEGUNDA PARTE.- EVOLUCION DE LA FINANCIACION AUTONOMICA GENERAL. ESPECIAL REFERENCIA AL PRINCIPADO DE ASTURIAS.	155
CAPITULO III.- ETAPA PREAUTONOMICA	157
CAPITULO IV .- PERIODO TRANSITORIO (1982/1986).....	170
1.- Financiación tributaria	170
1.1.- Tributos propios	171
1.1.1.- Impuestos propios.....	171
1.1.2.- Tasas y contribuciones especiales	199
1.2.- Recargos.....	203
1.3.- Tributos cedidos	223
1.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias	253
2.- El sistema de transferencias.....	264
2.1.- El porcentaje de participación en los ingresos del Estado.	265
2.2.- Las participaciones en los recursos estatales en el Principado de Asturias.	284
2.3.- El Fondo de Compensación Interterritorial	287
2.3.1.- El Acuerdo 2/81, de 16 de septiembre, del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas.	296
2.3.2.- La Ley 7/1984, de 31 de marzo, del Fondo de Compensación Interterritorial.	300
2.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito del Principado de Asturias.	305
3.- Otros ingresos.	320
3.1.- Ingresos patrimoniales y de Derecho privado	320

3.2.- Sanciones pecuniarias	322
3.3.- Recurso al endeudamiento	322
3.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.....	329

**CAPITULO V.- EL DENOMINADO “PERIODO DEFINITIVO” (1987-1991).
REGIMEN ORDINARIO DURANTE EL PRIMER QUINQUENIO. 331**

1.- El Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 7 de noviembre de 1986.	337
2.- Financiación tributaria	344
2.1.- Tributos propios	344
2.1.1.- Impuestos	344
2.1.2.- Tasas y contribuciones especiales.....	360
2.2.- Recargos	363
2.3.- Tributos cedidos.....	366
2.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.....	370
3.- El sistema de transferencias.....	388
3.1.- La participación en los ingresos del Estado.....	388
3.1.1.- Evolución de la financiación vía porcentaje.....	394
3.1.2.- Revisión del porcentaje.....	395
3.2.- La participación provincial en los ingresos del Estado.....	396
3.3.- El Fondo de Compensación Interterritorial.....	398
3.3.1.- Cuantía y distribución	401
3.3.2.- Determinación de los proyectos de inversión	403
3.3.3.- La compensación transitoria	405
3.4.- La financiación comunitaria. Los fondos estructurales.	406
3.4.1.- Instrumentos comunitarios.....	407
3.4.2.- La política regional comunitaria hasta la reforma de los Fondos Estructurales de 1988. Principales hitos.....	412

3.4.3.- La participación de las Comunidades Autónomas en los Fondos Estructurales.....	422
3.5.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.....	440
4.- Otros ingresos.....	456
4.1.- Ingresos patrimoniales y de Derecho privado.....	457
4.2.- Sanciones pecuniarias.....	457
4.3.- Recurso al endeudamiento.....	457
4.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.....	459
CAPITULO VI.- REGIMEN ORDINARIO DURANTE EL SEGUNDO QUINQUENIO (1992-1996).	463
1.- El Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 20 de enero de 1992.....	463
2.- Financiación tributaria.....	464
2.1.- Tributos propios.....	465
2.1.1.- Impuestos propios.....	465
2.1.2.- Tasas y contribuciones especiales.....	473
2.2.- Recargos.....	473
2.3.- Tributos cedidos.....	475
2.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.....	475
3.- El sistema de transferencias.....	492
3.1.- La participación en los ingresos del Estado.....	494
3.2.- La participación provincial en los ingresos del Estado.....	503
3.3.- El Fondo de Compensación Interterritorial.....	504
3.4.- La financiación comunitaria. Los fondos estructurales.....	504
3.5.- El problema de la corresponsabilidad fiscal y el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 7 de octubre de 1993.....	510

3.5.1.- El planteamiento de la corresponsabilidad fiscal y su relación con el principio de autonomía financiera.....	511
3.5.2.- Los Acuerdos para el desarrollo del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas del quinquenio 1992/1996.	519
3.6.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el Principado de Asturias.	533
4.- Otros ingresos.....	548
4.1.- Ingresos patrimoniales y de derecho privado.....	548
4.2.- Sanciones pecuniarias.	548
4.3.- Recurso al endeudamiento.....	548
4.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.....	552
TERCERA PARTE.- SITUACION ACTUAL Y PERSPECTIVAS DE FUTURO.....	557
CAPITULO VII.- El informe sobre el Sistema de Financiación Autonómica y las propuestas para su reforma.	559
1.- Los tributos cedidos.	563
2.- Las participaciones territorializadas	564
3.- Las exacciones compartidas.....	565
3.1.- Recargos.....	565
3.2.- Impuestos Autonómicos Normalizados.	568
4.- Los tributos propios.....	571
5.- La Administración Tributaria.....	572
6.- La nivelación y los fondos de desarrollo.....	574
6.1.- Los mecanismos básicos de nivelación.....	575
6.2.- Los fondos de desarrollo.	577
7.- La coordinación.....	578

CAPITULO VIII.- El nuevo modelo de financiación autonómica para el quinquenio 1997/2001.	581
1.- El Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 23 de septiembre de 1996. Principales novedades para el nuevo quinquenio.	587
1.1.- Metodología.	589
1.2.- La gestión tributaria.	602
1.3.- Los instrumentos de solidaridad en el nuevo modelo de financiación autonómica.	606
1.4.- Otros Acuerdos.	611
2.- La nueva articulación legal del modelo de financiación autonómica.	611
2.1.- La modificación parcial de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.	617
2.2.- La Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.	620
2.3.- La nueva regulación del Impuesto sobre la Renta de las Personas.	627
2.4.- La articulación del nuevo modelo de financiación autonómica en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1997 y normativa posterior.	629
3.- Valoración del sistema.	631
- CONCLUSIONES.	651
- ANEXO.	675
- BIBLIOGRAFIA.	685
- INDICE POR AUTORES.	727

DELIMITACION DEL TEMA

Al plantearnos la realización de una tesis doctoral en Derecho Financiero, el tema de la financiación autonómica nos llamó inmediatamente la atención por unir en sí los aspectos fundamentales que conforman esta disciplina: la elección de ingresos y gastos de un ente público articulados a través de un presupuesto.

Ello se unía a una inquietud personal sobre la cuestión autonómica en nuestro país, tema de constante actualidad que ha constituido uno de los principales problemas políticos y económicos desde el momento en que, en los años 70, se inicia la transición política. En efecto, la configuración de una forma de Estado distinta (que se ha venido a llamar "Estado de las autonomías") a partir de la aprobación de la Constitución de 1978, y la posterior aprobación de los Estatutos (primero el vasco y el catalán, correspondientes a dos autonomías con carácter "histórico", a los que siguieron los de las otras 15 Comunidades Autónomas, y más recientemente los de las dos ciudades autónomas), ha dado lugar a uno de los temas más debatidos y discutidos durante todos estos años.

Siendo esto así, el estudio del sistema de financiación nos presentaba especial interés dado que es fundamental para determinar el esquema estatal. Por otra parte, nos preocupaba también su repercusión en Asturias, en particular teniendo en cuenta su especialidad por tratarse de una Comunidad Autónoma Uniprovincial. Tanto es así, que en el marco del Plan Regional de Investigación el proyecto mereció la concesión de una beca por parte de la Fundación para la Investigación Científica y Técnica (FICYT), ayuda con la que se contó para la realización de esta tesis doctoral.

Ciertamente, un estudio exhaustivo de la financiación autonómica requiere analizar además del aspecto jurídico, las circunstancias políticas, sociales y económicas que condicionan su nacimiento y la posterior repercusión que en esos ámbitos produzca.

Sin embargo, la amplitud que tal trabajo implicaría excede con mucho del conveniente para una tesis doctoral. Por tanto, resultaba necesario efectuar su acotación desde la perspectiva del Derecho Financiero.

Desde esta perspectiva, el primer aspecto de la delimitación del tema se refiere al análisis desde el punto de vista jurídico y sólo cuando la necesidad de análisis o de estudio resultaba inevitable se han hecho las oportunas referencias a los otros aspectos (social, político o económico).

En segundo lugar, dado que el objeto central de la tesis no era tan sólo la financiación autonómica en general, sino su realización práctica en una Comunidad Autónoma dentro de ese marco general, concretamente en el Principado de Asturias, se dejaron de lado todas aquellas cuestiones que por su especificidad no resultaban de aplicación en dicha Comunidad Autónoma. Por ello no entramos en el estudio de los particulares problemas derivados de la extensión, fundamentación y características de los regímenes forales, ni tampoco en la situación que plantea la existencia de un régimen económico financiero específico en la Comunidad Autónoma de Canarias y, en menor medida, en los territorios autónomos de Ceuta y Melilla.

Finalmente, una última acotación en esta misma línea, pero dentro del marco general de la financiación autonómica de régimen común, se deriva de las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma que constituía el objeto central de estudio. En efecto, entre las Comunidades Autónomas de régimen común cabe distinguir en función del techo de competencias asumidas, pues mientras determinadas competencias son atribuidas a todas las Comunidades Autónomas, sólo unas pocas las asumen en materia de sanidad y educación. Ello ha supuesto diferencias en relación con la financiación de las distintas Comunidades Autónomas, en especial en relación con la financiación de la sanidad, que se mantiene separada de la financiación del resto de competencias autonómicas. Pues bien, dado que la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias

no ha asumido competencias en materia de sanidad, todos los problemas relativos a su financiación han quedado fuera del estudio realizado.

Bajo estas consideraciones y con los límites indicados, iniciamos el estudio de la financiación de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias en el marco de la financiación autonómica general. Para ello resultaba imprescindible delimitar el aspecto legal que afectaba a todas las Comunidades Autónomas con carácter general, tanto respecto a la normativa básica como al desarrollo concreto que la misma ha tenido en estos años.

Así, una vez analizado el marco normativo conformado por la Constitución, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y los Estatutos de Autonomía (concretamente el Estatuto de Autonomía del Principado de Asturias) como base del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, el estudio se desarrolla al hilo de su misma evolución. Sin embargo, dado que la coyuntura política obligó a adoptar un sistema transitorio como paso previo a la aprobación de los distintos Estatutos y la constitución de las Comunidades Autónomas (las denominadas "preautonomías"), lo que supuso que la Comunidad Autónoma de Asturias, al tener carácter uniprovincial, asumiera tanto la antigua Diputación Provincial como el Consejo Regional, nos pareció preciso tener en cuenta ese momento previo en el que convive la entidad provincial con el ente preautonómico.

Ya centrados en la situación del Principado de Asturias, el estudio que se ha efectuado parte de una doble división. Por una parte, hemos tenido en cuenta los distintos períodos que hasta el momento cabe distinguir en función de los Acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera que les han servido de punto de partida (período transitorio y los quinquenios 1987/1991 y 1992/1996). Por otra, hemos distinguido en función de la naturaleza de los recursos de que disponía, dado que el peso relativo de cada uno de ellos dentro del sistema es el que nos puede indicar el modelo de financiación que existía en cada momento.

En todo caso, una vez analizado el marco general, y dado que el estudio se concreta en la situación específica de nuestra Comunidad Autónoma, examinamos cómo había respondido la situación presupuestaria del Principado de Asturias a ese esquema general.

Así, además de estudiar las específicas normas que se aprobaron en esta Comunidad Autónoma, teniendo en cuenta sus especificidades por cuanto se trata de una Comunidad uniprovincial, comparamos la situación de sus ingresos partiendo de las liquidaciones del Presupuesto de ingresos que nos fueron facilitadas por la Consejería de Economía, Hacienda y Planificación, con los datos que a nivel nacional elabora el Ministerio de Economía y Hacienda, publicados a partir del año 1986 en los *Informes sobre la financiación de las Comunidades Autónomas*¹.

Ello nos permitió efectuar un estudio comparativo de la evolución que ha seguido la distribución de los ingresos en nuestra Comunidad en relación con la financiación autonómica general².

¹ En este punto debemos señalar que el último de estos *Informes* disponible es el correspondiente al año 1994.

² No resultaba preciso hacer ninguna referencia histórica, más allá del actual Estatuto de Autonomía, dado el escaso desarrollo del proceso autonomista en el Principado, ya que sólo se puede hacer referencia a dos documentos, que constituyen el primero una petición oficial, ejemplo de un tímido intento descentralizador, y el segundo iniciativa privada, de origen académico, a saber, el Acuerdo de la Diputación Provincial, de 18 de diciembre de 1918, que aprueba las Bases pidiendo la autonomía administrativa de Asturias y las *Bases para el Estatuto Regional de Asturias*, de Sabino Álvarez Gendín. El texto de ambos se puede encontrar en SANTAMARIA PASTOR, J.A., ORDUÑA REBOLLO, E. y MARTÍN-ARTAJÓ, R., *Documentos para la historia del regionalismo en España*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1977, pp. 73 y ss.

Sin embargo, como ya señalamos, sí se ha tenido en cuenta la existencia de un ente preautonómico que convivió con la antigua Diputación Provincial hasta que juntos se integran y desaparecen con la aprobación del Estatuto de Autonomía, en la actual Comunidad Autónoma. Por ello hacemos referencia también a los recursos de que dispuso tanto el ente preautonómico, como la Diputación Provincial en los años en que ambos entes convivieron.

El último punto del estudio consistió en analizar las recientes reformas del sistema y sus consecuencias de cara al futuro, señalando sus principales diferencias en relación con el sistema anterior.

Respecto al método seguido, como se puede deducir de lo ya señalado y teniendo en cuenta el punto de vista desde el que se ha acotado el objeto de estudio, éste ha sido el método jurídico. Ahora bien, siendo esto cierto y sin que ello supusiera la utilización de métodos ajenos al jurídico, la complejidad del objeto de nuestro estudio llevó a la necesidad de manejar y aprovechar nociones de otros campos científicos, particularmente económicos. El profesor GONZALEZ GARCIA refleja de modo particularmente acertado nuestra situación cuando dice que "el método jurídico y el método económico deben permanecer diferenciados, pero en nuestra opinión, siquiera sea a título de presupuestos extrajurídicos, un estudio de Derecho Financiero no puede desconocer el aspecto económico de las instituciones consideradas. Dicho más claramente, no se trata de que al abordar el estudio jurídico de una institución financiera simultáneamente deba realizarse un estudio económico sobre dicha institución, pero siquiera sea a título de presupuestos extrajurídicos, creemos que una apoyatura o referencia al sustrato económico que impregna la vida de estas instituciones es absolutamente precisa"³. Y ello es especialmente cierto en el tema de investigación que se ha elegido.

Por lo que se refiere al material utilizado, partimos en principio de la bibliografía en la materia, especialmente jurídica, pero también económica, y si bien no se encuentra citada toda la que ha sido utilizada sí lo está la más representativa en este campo.

Los estudios doctrinales se han completado acudiendo directamente a las fuentes donde se contienen las cuestiones fundamentales. En este sentido, consideramos imprescindibles los Acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera dado que, pese

³ GONZALEZ GARCIA, E. "Derecho Fiscal, Derecho Financiero y Derecho Tributario", *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, n.º 104, 1973, p. 438.

a carecer de valor jurídico, en ellos se encuentra la base de las normas que han venido regulando el sistema de financiación autonómica hasta este momento. Igualmente hemos efectuado un estudio de la doctrina del Tribunal Constitucional recaída en materia de financiación autonómica, tanto en relación con los recursos como con los principios que le son aplicables.

Entre el material empleado es preciso hacer especial referencia a la utilización de Presupuestos e Informes. En efecto, las fuentes de conocimiento a las que hemos acudido a este respecto han sido diversas: por lo que se refiere al análisis de los ingresos del Principado de Asturias se han usado las liquidaciones de presupuestos facilitadas en su mayoría por la Intervención del Principado de Asturias⁴. En efecto, por esta vía pudimos tener acceso a los presupuestos de la Diputación Provincial y del Principado de Asturias, excepto de los años 1982 y 1984. Respecto al año 1982, la liquidación se encontraba depositada en el Archivo del Principado de Asturias, donde nos fue facilitada. En cuanto al año 1984 no fue posible acceder a ella, dado que no se encontró ni en la Consejería de Economía y Hacienda, ni en el Archivo del Principado ni en la Biblioteca de la Junta General del Principado⁵. Algo similar ocurrió con las liquidaciones de los Presupuestos del Consejo Regional, si bien dado que éstas habían sido publicadas en el Boletín Oficial del Ente Preautonómico, ésta fue la fuente utilizada.

Por lo que se refiere a los datos relativos al resto de Comunidades Autónomas, hemos preferido utilizar una fuente homogénea en vista de que las distintas publicaciones planteaban diferencias en cuanto a los datos. En este sentido, la fuente utilizada ha sido los *Informes sobre la financiación de las Comunidades Autónomas*, elaborados entre 1986 y 1994 por el Ministerio de Economía y Hacienda, complementados en algunos casos con otros Informes bien del Ministerio de Economía

⁴ Aunque también se ha acudido a los Presupuestos aprobados como documentos complementarios.

⁵ Tan sólo fue posible obtener el resumen de la liquidación de ingresos que se encuentra depositado en el Tribunal de Cuentas.

y Hacienda, bien del Ministerio para las Administraciones Públicas y, específicamente en el caso de los recursos procedentes de la Comunidad Europea, se ha acudido a los Informes elaborados por la Comisión Europea. En cuanto a los *Informes sobre financiación de las Comunidades Autónomas*, que como hemos dicho han sido una de las fuentes principales utilizadas, es preciso subrayar el hecho de que se han encontrado diferencias entre los datos que estos Informes ofrecen y los resultantes de las liquidaciones de Presupuestos del Principado de Asturias manejados. Ello es debido a que estos Informes se realizan sobre datos que unas veces proceden de las liquidaciones de presupuestos, otras de avances de liquidaciones y otras incluso de los mismos Presupuestos aprobados.

- INTRODUCCION

Para llegar a esta situación que ha sido el objeto central de nuestro estudio, España ha pasado por una profunda transformación que ha convertido un Estado centralizado y totalitario en un sistema tan opuesto que llega incluso a plantear la posibilidad de su conversión en un Estado federal.

Este cambio radical es motivado por causas tanto sociales como políticas que, lejos de ser una reacción radical y pasajera contra la situación anterior, hunden profundamente su raíz en el proceso de conformación de la unidad española⁶.

Así pues, la transición política española de los años 70 no se detuvo en la restauración monárquica, sino que se vió abocada a abordar de forma decidida y dar solución a un problema planteado curiosamente a partir de la llegada de la dinastía borbónica a nuestro país⁷.

En efecto, frente a una cierta situación de calma durante el reinado de los Austrias, consecuencia del mantenimiento de los derechos peculiares de cada uno de los distintos reinos⁸, la llegada de Felipe V, tras la guerra de sucesión, y la aprobación de los

⁶ Como ha señalado GONZALEZ ALONSO, B., el problema regional español, al igual que el municipal, es "manifestación neta de las dificultades que creó la implantación de una instancia única de poder político" ("Reflexiones históricas sobre el Estado y la autonomía regional en España", *Revista de Estudios Regionales*, nº Extraordinario, 1980, Vol. II, p. 33). Y en este sentido, considera que las manifestaciones actuales de las autonomías "son la envoltura reciente de una herencia gravosa a la que ahora se nos llama sin permitir, además, que nos acojamos al beneficium inventarii" (idem, p. 21).

⁷ En palabras de GONZALEZ CASANOVA, J.A., se estaba ante "un reto muy grave: el conflicto crónico del País Vasco, la impaciencia autonomista de Cataluña y el reflejo que ambos fenómenos podían producir en el resto de nacionalidades y regiones" ("Las propuestas históricas del autogobierno catalán en el Estado español", *Federalismo y Estado de las autonomías*, Edit. Planeta, Barcelona, 1988, p. 23).

⁸ Lo cual no significa que no hubiera intentos unificadores, sobre todo por motivos económicos, como fue el proyecto de Olivares; pero no llegaron a fructificar ante la fuerte oposición de los territorios periféricos.

conocidos como Decretos de Nueva Planta (1707-1716), supusieron la supresión de la organización foral, las Cortes y la Diputación de la Corona de Aragón, estableciendo un serio proceso centralizador e implantando la organización estatal hasta entonces exclusiva de Castilla⁹.

El proceso centralizador resultó común a gran parte de Europa durante un siglo XVIII en el que se acentúa el absolutismo, si bien en nuestro país la unidad resultó un tanto precaria por cuanto los intereses de las regiones eran muy diversos y con la centralización las diferencias se habían acentuado¹⁰.

Por su parte, los liberales del siglo XIX continuaron el proceso centralizador del reformismo ilustrado aun cuando comienzan a notarse las resistencias a dicha centralización, consecuencia también de los nuevos vientos descentralizadores que por Europa comenzaban a soplar¹¹.

Así, en el mismo siglo en que se consolida una Administración fuertemente centralizada, todas las crisis políticas darán lugar a la multiplicación de juntas o movimientos de carácter local, comarcal o provincial que alcanzan puntos extremos con los movimientos cantonales durante el sexenio revolucionario¹².

⁹ Sin embargo, en Navarra se continúan conservando las Cortes y los derechos forales, e igualmente Vascongadas mantendrán sus peculiaridades.

¹⁰ Vid., en este sentido, VAZQUEZ DE PRADA, V., "La época moderna: los siglos XVI a XIX", *La España de las Autonomías: Pasado, presente y futuro*, Espasa Calpe, Madrid, 1981, Vol. I, pp. 109 y 110.

¹¹ En efecto, los movimientos descentralizadores, y concretamente el regionalismo español, comienza a sentirse a finales del siglo XIX, evolucionando durante los primeros años del siglo XX y desembocando de forma "conflictiva y problemática" en la II República española. Cfr. LACOMBA, J.A., "La II República española y las autonomías. El caso andaluz", *Revista de Estudios Regionales, n° Extraordinario*, 1980, Vol. II, p. 72. Así todo, señala CALLE SAIZ, R. que "por lo que se refiere a los partidos regionalistas, su actividad -políticamente más intensa de lo normal, en razón de los intereses que tenían como objetivo y de la constitución oficial más como fuerzas de presión económica que de partidos políticos-, su presencia resultaba diáfana y su fuerza, salvo en el caso ya citado de la Lliga catalana, muy relativa" (*La Hacienda en la II República española*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, Vol. I, pp. 197 y 198).

¹² Vid., al respecto, OLABARRI GORTAZAR, I., "La cuestión regional en España, 1808-1939", *La España de las Autonomías: Pasado, presente y futuro*, op. cit., Vol. I, pp. 123 y ss.

Ciertamente, los primeros movimientos, de signo más tradicionalista, no eran precisamente autonómicos, sino de defensa de las peculiaridades forales¹³. Posteriormente les seguiría el movimiento federalista, que alcanza su punto culminante con la aparición de la I República en 1873, si bien el proyecto de Constitución federal no llegó a ponerse en práctica. Y la contestación a este proyecto infructuoso, con la Restauración canovista y la Constitución de 1876, no es sino una acentuación de la centralización.

En efecto, la tradición unitarista y centralista de los partidos liberales monárquicos durante la época isabelina fue recogida y continuada por los dos partidos del turno -conservador y liberal- que formaron la base del sistema político de la Restauración borbónica puesto a punto por Cánovas del Castillo y subsistente hasta 1923. Y en este marco, como ha señalado OLABARRI GORTAZAR, recogiendo una cita de LASALA Y COLLADO, "la ley de junio de 1876, que supuso en la práctica la abolición de los fueros vascos, venía a ser (...) la «última etapa de la unidad nacional». Lo que a partir de 1841 había en Navarra y, desde 1878, en las Vascongadas, era una recortada autonomía económica-administrativa, que no cuestionaba la unidad constitucional de la Monarquía, aunque tampoco era vista con agrado por la mayor parte de los líderes políticos nacionales"¹⁴.

Los primeros años del siglo XX suponen un aumento de las reivindicaciones regionalistas, con especial fuerza en Cataluña¹⁵. Estos movimientos continúan siendo

¹³ Tales eran las aspiraciones del movimiento carlista.

¹⁴ Cfr., "La cuestión regional en España. 1808-1939", op.cit., pp. 171 y 172.

¹⁵ Como señala OLABARRI GORTAZAR, I., el catalanismo político surge de la confluencia de cuatro corrientes distintas: el proteccionismo económico, el federalismo político, el tradicionalismo y el renacimiento cultural (*Renaixença*) (idem., p. 157).

La situación en el País Vasco presentaba, sin embargo, ciertos rasgos diferenciadores, sobre todo el mantenimiento de sus tradicionales fueros hasta muy entrado el siglo XIX y de una amplia autonomía económica-administrativa después de la pérdida de aquéllos, "rasgos diferenciales respecto al resto de

tradicionalistas¹⁶, con una cierta filiación romántica que se apoya en la identificación de una unidad étnica, postulando el reconocimiento de su identidad cultural e histórica propia y el mantenimiento de sus particularidades jurídicas. De esta manera, los partidos regionalistas irrumpen en el panorama político español, como alternativa política, ante la crisis demostrada del centralismo¹⁷.

En este período, estos grupos políticos van a participar en los intentos de reforma de la Administración local que se llevaron a cabo, si bien ello trajo como consecuencia que muchos sectores viesen estas soluciones como la concesión de privilegios para determinadas regiones (básicamente Cataluña y País Vasco), que además gozaban de situaciones económicas especialmente favorecidas. Por otra parte, "los primeros pasos efectivos en sentido descentralizador no se dieron tanto como consecuencia de un proyecto político que buscara una nueva estructuración global del Estado español, sino como medio indispensable para aplacar las reivindicaciones de los nacionalistas periféricos; y ello no favoreció en absoluto el camino hacia el Estado regional"¹⁸.

En realidad, los distintos intentos durante estos años de lograr una reforma descentralizadora a nivel local, en especial provincial, no consiguen fructificar adecuadamente¹⁹. La única reforma en este ámbito llegará en 1913 por la limitada vía de las Mancomunidades, que sólo tuvo aplicación práctica en Cataluña²⁰ y que sería

España que fácilmente percibían y asumían los habitantes de las Provincias Vascongadas y del antiguo Reino de Navarra" (idem., p. 158).

¹⁶ Vid., en este sentido, GARCIA DE ENTERRIA, E. "La cuestión regional. Una reflexión", *XXIV Semana de Estudios de Derecho Financiero*, Edit. de Derecho Financiero, Madrid, 1977, p. 203.

¹⁷ Vid., LACOMBA, J.A. "La II República y las autonomías. El caso andaluz", op. cit., p. 73.

¹⁸ Cfr., OLABARRI GORTAZAR, I., "La cuestión regional en España, 1808 - 1939", op. cit., pp. 173 y 174.

¹⁹ Así, el proyecto Maura de régimen local no llegó a ser aprobado, como tampoco fructificó el intento del gobierno presidido por el conde de Romanones de lograr un acuerdo con los catalanes y los vascos.

²⁰ A partir de 1914 y sin que ello supusiera acallar definitivamente las reivindicaciones catalanas.

suspendida, con carácter definitivo, durante la Dictadura de Primo de Rivera con la aprobación del Estatuto Provincial en 1925.

Sin embargo, el fracaso de todos los intentos descentralizadores no hizo sino incrementar las demandas nacionalistas²¹, de lo que es buen ejemplo el hecho de que antes incluso de proclamarse en Madrid la República Española en 1931, en Barcelona se había proclamado ya la República Catalana²².

Era evidente, por tanto, que la República debería abordar decididamente el problema regional, que se presentaba ya como insoslayable²³. Parecía, por otra parte, el momento adecuado para alcanzar una reforma en este sentido, que había resultado imposible durante el reinado anterior, y lograr equilibrar las distintas posiciones regionalistas y centralistas. Así, frente al ideal federal catalán, la Constitución de 1931 alcanza el consenso a través de una fórmula intermedia, el Estado integral, tal como se denomina en su artículo 1²⁴, mediante la concesión de autonomía política a las regiones,

²¹ Y así, señala OLABARRI GORTAZAR, I. que el afán de Primo de Rivera de negar las consecuencias políticas, administrativas y culturales de la variedad de regiones españolas, "no hacía sino fomentar el separatismo que tan enérgicamente rechazaba" ("La cuestión regional en España, 1808 - 1939", op. cit., pp. 176 y 177).

²² Tal sucedía el 14 de abril de 1931, pese a lo acordado por los partidos políticos meses antes en el Pacto de San Sebastián, respecto a cuál iba a ser el Estado que se quería construir.

²³ Es más, como consecuencia del citado Pacto de San Sebastián resultaba inevitable otorgar ciertos grados de autonomía.

²⁴ "La República constituye un Estado integral, compatible con la autonomía de los Municipios y las Regiones", que dará origen a lo que se ha denominado "Estado integral" como una especie de concepto intermedio entre el Estado unitario y el Estado federal. A partir de esta Constitución, y posteriormente con la Constitución italiana de 1947, se comenzará a hablar del Estado regional como una tercera categoría dentro de las formas de Estado y que según MARTIN MATEO, R. "responde a una realidad político-territorial singular, a saber, la presencia de una descentralización acentuada que asigna poderes importantes a unas determinadas comunidades intermedias: las Regiones", *Manual de Derecho Autonómico*, Instituto de Estudios de Administración Local, 1984, p. 56.

que tendrían su propia organización político-administrativa y la potestad de dar leyes, siempre dentro de los límites señalados por la Constitución²⁵.

Se trataba con ello, como nuevamente ocurrirá al aprobarse el texto constitucional en 1978, de procurar la autonomía o autogobierno de las regiones (según la Constitución de 1931) o las Comunidades Autónomas (en términos de la Constitución de 1978). Para ello, en ambos casos, sería preciso que las mismas contasen con su Estatuto de Autonomía, que debía ser aprobado de acuerdo con los términos expresados en los respectivos textos constitucionales.

Nos encontramos, de esta forma, ante un Estado compuesto que tratará de lograr un equilibrio entre la unidad y la diversidad. Aparecen, por tanto, unas regiones con autonomía política y autogobierno, con capacidad para legislar en su territorio pero sin que ello suponga su escisión del todo estatal. Y a este respecto resulta clave subrayar, tal como señala TOMAS Y VALIENTE, cómo España era el sujeto preconstitucional titular de la soberanía²⁶. En efecto, reconocida la autonomía regional, el artículo 8 contemplaba la posibilidad de que se constituyesen regiones autónomas, como un plus dentro de la organización general formada por municipios mancomunados en provincias²⁷. Materialmente, para que las provincias que lo desearan pudieran

²⁵ Ciertamente, los catalanes se inclinaban por una solución federal, en la que Cataluña sería tratada como un estado soberano. Pero esta postura no era compartida por todos los políticos, y además había que tener en cuenta que esta no parecía la solución más adecuada puesto que España ya era un Estado soberano. Por otra parte, no todas las regiones tenían las mismas inquietudes regionalistas y, por tanto, no en todas se pensaba en una organización federal. De esta manera, con la fórmula del Estado integral, se mantenía la unidad española, pero aquellas regiones que lo desearan podrían acceder a la autonomía a través de la aprobación de un Estatuto. "Entre la postura de los regionalistas que aspiraban a que la Constitución estableciese un Estado federal y la de los partidarios de un Estado unitario, la comisión parlamentaria encargada de redactar la Constitución estableció un sistema de Estado integral como fórmula intermedia entre la simple autonomía administrativa y el Estado federal", GUIJARRO ZUBIZARRETA, F. y SANMARTIN FERNANDEZ, J., "Estatutos de Autonomía y Hacienda regional", *XXIV Semana de Estudios de Derecho Financiero*, op. cit., p. 334.

²⁶ "Soberanía y autonomía en las Constituciones de 1931 y 1978", *Autonomía y Soberanía, una consideración histórica*, Marcial Pons, Madrid, 1996, p. 123.

²⁷ El reconocimiento de la autonomía de los municipios se proclamaba en el artículo 9 del texto constitucional.

organizarse en regiones autónomas, sería preciso que presentasen al Estado un Estatuto, según indica el artículo 11, el cual una vez aprobado sería la ley básica de la organización político-administrativa de la región autónoma, y el Estado español la reconocería y ampararía como parte integrante de su ordenamiento jurídico. Sería, por tanto, en estos Estatutos donde se precisase y perfilase la distribución de competencias entre el Estado central y las regiones autónomas ya que, como señalaba el artículo 16 de la Constitución de 1931, en aquellas materias que no se contuviesen en los artículos anteriores²⁸ podrían ser competentes las regiones autónomas en la legislación exclusiva y también en la ejecución directa, según lo dispusiesen sus respectivos Estatutos, aprobados por las Cortes.

Por tanto, tras distribuirse genéricamente las distintas competencias en dos listas previendo, por exclusión, las posibles competencias autonómicas en exclusiva, la Constitución se remitía a los futuros Estatutos para la determinación concreta de las competencias de cada región autónoma; pero estos Estatutos habrían de ser aprobados por las Cortes generales de la República²⁹.

Quedaba claro, de esta forma, que no era la Constitución la que iba a dejar delimitado el campo de actuación de las regiones, sino que éste sería fruto de futuras transacciones entre el Estado y aquellas regiones que quisiesen ser autónomas. La autonomía sería, pues, algo excepcional y fruto de concesiones. Es más, la Constitución

²⁸ El artículo 14 recogía una serie de materias en las que el Estado español tenía tanto la competencia legislativa como la ejecución directa, mientras que el artículo 15 contemplaba otra lista de materias en las que la competencia legislativa correspondía al Estado pero en la que las regiones autónomas tenían capacidad de ejecución, siempre de acuerdo con la legislación estatal.

²⁹ "No había, por tanto, cesión de soberanía por parte del Estado a las regiones. La Constitución no se había hecho a la medida de una región determinada, no había aceptado la solución federal de los catalanes. En buena medida, la determinación de las atribuciones de que dispondrían las regiones autónomas quedaba aplazada al momento de la discusión de sus Estatutos respectivos, y de hecho los puntos más conflictivos que recogía el proyecto catalán -la enseñanza y el régimen tributario en su ejecución como propios del Gobierno autónomo- no se habían incluido entre las materias de la exclusiva competencia del Estado. Pero la aprobación punto por punto de cada Estatuto se haría en las Cortes generales de la República", cfr., OLABARRI GORTAZAR, I., "La cuestión regional en España, 1808 - 1939", op. cit., pp. 181 y 182.

de 1931 no configuró un Estado que ineludiblemente estuviera compuesto de forma total por regiones autónomas, sino que permitió tanto que cada provincia pudiera organizarse en región autónoma como la posibilidad, formando ya una región autónoma, de renunciar a su régimen y volver al de provincia directamente vinculada al poder central³⁰.

Con este marco general de actuación, aquellas regiones en las que los movimientos regionalistas eran más fuertes³¹, solicitaron la aprobación de su Estatuto, si bien la única región autónoma que llegó a un cierto desenvolvimiento como tal fue Cataluña³². Sin embargo, la experiencia no llegó a culminar debido al fracaso de la II República que no fue capaz de mantener la convivencia pacífica del país.

Ciertamente, la República de 1931 había tratado de solucionar el problema regional, pero el "Estado integral" organizado "no cuajó", en gran parte debido a la inexistencia de una conciencia general clara sobre la cuestión³³, a lo que posiblemente contribuyó, en opinión de GARCIA DE ENTERRIA, el hecho de que la regionalización no se generalizase, apareciendo con un aspecto de privilegio³⁴. Como ha señalado OLABARRI GORTAZAR, parecía que la solución republicana al tema regional era

³⁰ TOMAS Y VALIENTE, F., considera que "ésta es, quizá, la diferencia mayor entre el régimen de autonomía política de la Constitución de 1931 y de la actual, en la que esta dualidad estructural entre provincias autónomas y provincias «directamente vinculadas al poder central» no está prevista" ("Soberanía y autonomía en las Constituciones de 1931 y 1978", op. cit., p. 124).

³¹ Cataluña, País Vasco y Galicia.

³² Que vio aprobado su Estatuto el 9 de septiembre de 1932. El Estatuto vasco se aprobará el 4 de octubre de 1936, ya iniciada la guerra civil, mientras que el gallego no llegó a ser aprobado.

³³ Cfr. GONZALEZ ALONSO, B. "Reflexiones históricas sobre el Estado y la autonomía regional en España", op. cit., p. 43. A ello había que unir, como señala LACOMBA, J.A., tanto la resistencia al proceso descentralizador de los partidos "nacionales", como el radicalismo de algunos sectores "autonomistas" ("La II República española y las autonomías. El caso andaluz", op. cit., p. 96).

³⁴ Según este autor, la aplicación del regionalismo a las regiones más destacadas económica y culturalmente del país, dio al proceso "un aspecto de privilegio, que resultó para las demás regiones una dificultad adicional" ("La cuestión regional. Una reflexión", op. cit., p. 225).

positiva. Sin embargo no se pueden olvidar los problemas existentes y que contribuyeron al fracaso de la República: "dificultades que planteó el engarce entre partidos de ámbito nacional y partidos nacionalistas; recelos que la solución autonómica suscitaba tanto entre los nacionalistas catalanes o vascos, a quienes les parecía demasiado estrecha, como entre los nacionalistas españoles, para quienes con ella se había ido demasiado lejos (piénsese en la participación de la Generalidad de Cataluña en la revolución de octubre de 1934 y en la identificación entre autonomía y separatismo que hacían la mayor parte de los seguidores del bando nacional durante la guerra civil)"³⁵.

De esta manera, el primer intento descentralizador constitucionalizado se salda con un fracaso.

Con todo, uno de los problemas que subsiste y vuelve a ponerse de relieve en el proceso constituyente que culmina en 1978 es la necesidad de resolver el problema regional en nuestro país, tratando de evitar "los errores históricos que se acumularon"³⁶ en épocas pasadas.

Se trata, una vez más, de encontrar una solución frente al unitarismo producido por la instauración borbónica que permita reconocer las diferencias entre las distintas regiones españolas. Y, como había ocurrido en 1931, frente a la fórmula federal se busca una salida intermedia, al menos desde el punto de vista formal, en este caso el Estado autonómico³⁷.

³⁵ Cfr., "La cuestión regional en España, 1808 - 1931", op. cit., p. 199.

³⁶ Cfr., CLAVERO AREVALO, M., "Autonomías regionales", *Constitución, Economía y Regiones*, Ibérica Europa de Ediciones, S.A., Madrid, 1978, Vol. I, p. 386.

³⁷ No se trata de que no hubiera sectores que abogasen por la fórmula federal, pero admitieron como punto de partida la solución autonómica. No es otro el sentido que cabe dar a las palabras de SOLE TURA, J. cuando señala: "Creemos que España tendrá que llegar a un Estado federal como forma superior de vinculación entre esa autonomía llevada a sus consecuencias lógicas y el poder central, porque ese es el sentido de la solución federal. La federación es la forma más ágil que se ha encontrado para resolver armónicamente la aparente antinomia de unidad y autonomía. Pero nosotros sabemos que un Estado federal

Así pues, la Constitución Española aprobada en el año 1978 va a partir del reconocimiento del derecho a la autonomía de las regiones integrantes de la nación española junto a un decidido mantenimiento de la unidad de la misma, teniendo como nexo de unión el principio de solidaridad.

En efecto, según su artículo 2 "*La Constitución se fundamenta en la indisoluble unidad de la Nación española, patria común e indivisible de todos los españoles, y reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre todas ellas*", siendo el punto de arranque de la nueva estructura de Estado que trata de dar cabida, sin romper la unidad de la nación, a los anhelos de determinadas regiones.

Dejando de lado la problemática que se puede derivar de este artículo en cuanto a la contraposición que parece querer efectuar entre nacionalidades y regiones y que pudiera derivar en una diferenciación de trato entre ellas³⁸, en él se ponen de relieve las dificultades a las que hubo de hacerse frente durante el proceso constituyente español para tratar de dar cabida a los diferentes posicionamientos en relación con la estructura que el nuevo Estado constitucional debía tener³⁹.

no es un punto de partida, sino un punto de llegada. Punto de llegada de un proceso democrático que no será corto y que no será fácil, pero que puede frustrarse si no empieza bien. Por eso queremos que el punto de partida sea realmente un punto de partida abierto que permita avanzar sin grandes traumas" ("*La constitucionalización de las autonomías*", *Constitución, Economía y Regiones*, op. cit., p. 319).

³⁸ Como de hecho así parece querer entenderse desde algunas Comunidades Autónomas y cuya última consecuencia podría ser el sostener la diferenciación de niveles de competencias entre distintas Comunidades Autónomas. A este respecto, señala TOMAS Y VALIENTE, F. que "el problema actual no parece consistir en la discusión entre soberanía y autonomía, sino en el grado cualitativo de diferenciación entre unas y otras Comunidades Autónomas", situación no exenta de problemas (vid., "Soberanía y autonomía en las Constituciones de 1931 y 1978", op. cit., pp. 130 y 131).

Por otra parte, cabe señalar que ello podría llevar a plantear un problema artificial, ya que se llegaría a que todas las Comunidades Autónomas se calificasen como Nación, lo cual se lograría sólo con la reforma de sus Estatutos (como recientemente han hecho Canarias y Aragón) y que aparte de antihistórico resultaría inútil, ya que todas las Comunidades Autónomas serían Naciones.

³⁹ No cabe duda que la elaboración del texto constitucional se realizó bajo la "presión mental y sentimental" de las autonomías catalana y vasca, cuyas propuestas de Estatuto llegaron antes de la

A la Organización Territorial del Estado está dedicado el Título VIII del texto constitucional que contiene los siguientes principios generales:

- Organización territorialmente descentralizada en municipios, provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan, entidades que gozarán de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses. Frente a los municipios y provincias ya existentes, la Constitución prevé la posibilidad de establecer unos nuevos entes territoriales, pero sin obligar a su existencia generalizada⁴⁰. Además, las Comunidades Autónomas están dotadas de una autonomía cualitativamente superior a la administrativa, según señaló el Tribunal Constitucional en su Sentencia de 2 de febrero de 1981⁴¹.

- Garantía del principio de solidaridad, consagrado en el artículo 2, por el Estado que velará por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español⁴².

- Prohibición de privilegios económicos o sociales como consecuencia de las diferencias estatutarias de las Comunidades Autónomas.

aprobación definitiva de aquél. Vid., en este sentido, ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., "Las Haciendas Regionales: condiciones y objetivos", *Revista de Estudios Regionales*, n° 4, 1979, 141.

Como señala el profesor LASARTE ALVAREZ, J. ello fue debido a una "lógica estrategia política" con objeto de adelantarse en "la declaración de las reivindicaciones regionales para conseguir el régimen más beneficioso que sea posible" ("La financiación de las Comunidades Autónomas, *Documentación Administrativa*, n° 181, 1979, p. 438).

⁴⁰ Sobre la falta de concreción acerca de cuáles y cuántas debían ser las Comunidades Autónomas, vid., por ejemplo, GUTIERREZ LLAMAS, A., *La distribución de competencias entre Estado y Comunidades Autónomas (Estudio jurisprudencial de la técnica bases más desarrollo)*, Edit. Bosch, Barcelona, 1994, p. 11; OTTO, I. (de), *Derecho Constitucional. Sistema de Fuentes*, Edit. Ariel, Barcelona, 1988, pp. 249 y 250.

⁴¹ S.T.C. 4/1981, de 2 de febrero, Fundamento Jurídico 3º.

⁴² En esta garantía se atenderá a las particularidades del hecho insular.

- Igualdad de derechos y obligaciones de todos los españoles en todo el territorio estatal.

- Prohibición de obstáculos a la libertad de circulación y establecimiento de las personas y a la libre circulación de bienes en todo el territorio español.

Y ya concretamente por lo que se refiere a las Comunidades Autónomas, en el capítulo III de este Título (artículos 143 a 158) se encuentran recogidos los aspectos fundamentales de su regulación, entre ellos los relativos a la distribución de competencias entre éstas y el Estado y los recursos que integrarían las Haciendas de estos entes territoriales.

Sin embargo, hemos puesto repetidamente de relieve que la Constitución no diseña directamente el marco territorial del Estado sino que, por una parte, permite la creación de Comunidades Autónomas con arreglo a lo previsto en el Título VIII y en los respectivos Estatutos⁴³, y por otra, se remite también a estos Estatutos para el diseño final de la distribución de competencias entre los dos niveles territoriales⁴⁴, al igual que había ocurrido en la Constitución de 1931.

En efecto, de acuerdo con el artículo 143 las provincias limítrofes con características históricas, culturales y económicas comunes, los territorios insulares y las

⁴³ Como ha señalado el profesor ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., el Título VIII de la Constitución es "el de redacción más ambigua, el menos coherente y dispositivo, el más abierto a cualquier desarrollo normativo" ("Las Haciendas Regionales: condiciones y objetivos", op. cit., p. 141).

⁴⁴ En este sentido se debe entender la afirmación del prof. OTTO, I. (DE), cuando señala que el principio autonómico proclamado en el artículo 2 de la Constitución y desarrollado en su Título VIII se hace efectivo en los Estatutos de Autonomía (*Derecho Constitucional. Sistema de fuentes*, op. cit., p. 244). Y añade que "la característica central de la configuración del principio autonómico en la Constitución de 1978 es que la norma constitucional no crea por sí misma las Comunidades Autónomas, ni determina siquiera cuáles son las que se han de crear, ni tampoco cuáles serán sus competencias. La Constitución no territorializa por sí misma el Estado, no lo organiza en un conjunto de Comunidades Autónomas, sino que hace posible, constitucionalmente lícita, esa territorialización, que habrá de llevarse a cabo mediante los Estatutos de Autonomía, es decir, mediante leyes del Estado" (idem., pp. 249 y 250).

provincias con entidad regional histórica podrían acceder⁴⁵ a su autogobierno y constituirse en Comunidades Autónomas⁴⁶. Ahora bien, vista la generalización que se estaba produciendo en las distintas regiones para acceder a la autonomía, el Gobierno y la oposición acordaron en 1981 una serie de medidas, plasmadas en los Pactos autonómicos de 31 de julio de dicho año, con objeto de generalizar las Comunidades Autónomas a todo el territorio y, al mismo tiempo, lograr que ese proceso fuera uniforme y homogéneo⁴⁷. El resultado, con independencia de las deficiencias que al mismo se le puedan achacar, al menos sirvió para cerrar el mapa autonómico.

⁴⁵ De la dicción de este artículo se desprende que todo el sistema descansa en la libre iniciativa de los territorios interesados "tanto para el acceso a la autonomía cuanto para determinar su contenido, dentro de los límites que la Constitución establece" (ibídem).

⁴⁶ Pese a que el nº 2 de este artículo regula el modo de acceder a la autonomía, señalando que la iniciativa del proceso autonómico corresponde a todas las Diputaciones interesadas o al órgano interinsular correspondiente y a las dos terceras partes de los municipios cuya población represente, al menos, la mayoría del censo electoral de cada provincia o isla, en realidad ésta no es sino una de las formas previstas en el texto constitucional de acceso a la autonomía.

En efecto, junto con el anterior procedimiento, que sería el común, la Constitución prevé otro en su artículo 151 por el que se permite el acceso a la autonomía máxima, para lo cual es preciso que la iniciativa del proceso sea acordada por las Diputaciones u órganos interinsulares y por las tres cuartas partes de los municipios que representen al menos la mayoría del censo electoral y que sea ratificada en referéndum por el voto afirmativo de la mayoría absoluta de los electores de cada provincia. Este referéndum, sin embargo, no es preciso, de acuerdo con la Disposición Transitoria Segunda, en determinados supuestos.

Esta disposición hace referencia a la posibilidad de que la iniciativa para acceder a la máxima autonomía se efectúe por mayoría absoluta de los órganos colegiados superiores de los entes preautonómicos en aquellos territorios que en el pasado hubiesen plebiscitado afirmativamente proyectos de Estatutos de Autonomía, como era el caso de Cataluña, País Vasco y Galicia. El hecho de haber plebiscitado afirmativamente proyectos de Estatutos anteriormente les exime en ese momento de realizar el señalado referéndum.

En realidad, la importancia fundamental que va a tener el modo de acceso a la autonomía deriva de la amplitud que se le va a conceder a ésta. Y ello porque mientras de acuerdo con el procedimiento común sólo se puede acceder a las competencias del artículo 148 de la Constitución, la otra vía permite asumir competencias más allá de los límites de este artículo.

⁴⁷ Estos Acuerdos Autonómicos se lograron sobre la base de dos Informes elaborados por sendas Comisiones de Expertos a las que se encargó elevar una propuesta sobre la formulación de una política de Estado en el tema general autonómico y en el específico de su financiación, los cuales se presentaron respectivamente en mayo y julio de 1981. Dichas Comisiones, presididas por GARCIA DE ENTERRIA, estaban formadas por COSCULLUELA MONTANER, L., FERNANDEZ, T.R., MUÑOZ MACHADO, S., QUADRA-SALCEDO, T., SANCHEZ MORON, M. y SOSA WAGNER, F., en el primer caso y por FERNANDEZ MARUGAN, F., FERNANDEZ ORDOÑEZ, M.A., SEVILLA SEGURA, J.V. y TREBOLLE FERNANDEZ, J., en el segundo. Al respecto, vid. *Informe de la Comisión de Expertos sobre Autonomías*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1981, 104 pp. e *Informe de la Comisión de Expertos sobre Financiación de las Comunidades Autónomas*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1981, 145 pp.

Sin duda, esta posibilidad que la Constitución contiene y que faculta a los territorios para optar entre constituirse o no en Comunidades Autónomas, así como a elegir la mayor o menor cantidad de competencias, es la característica más destacada de la misma⁴⁸. Tanto es así, que la Constitución simplemente contiene dos listas de competencias, en los artículos 148 y 149, que no suponen la separación de las competencias que corresponden a cada ente territorial, sino que procede de una manera excluyente.

Sencillamente, el esquema constitucional que se deriva de estos artículos es el siguiente: el artículo 149.1 señala las competencias exclusivas del Estado a las que no pueden acceder las Comunidades Autónomas y el 148 aquéllas que como máximo podrán alcanzar las Comunidades Autónomas que sigan la iniciativa común; el resto podrán tener además de las señaladas en este artículo 148 todas aquéllas que no sean competencia exclusiva del Estado; finalmente, y dado que pueden existir divergencias entre las competencias asumidas por cada Comunidad, el artículo 149.3 prevé una cláusula de cierre por la que todas las competencias no asumidas por los Estatutos de Autonomía corresponderán al Estado.

Y como ya hemos indicado, la determinación precisa del nivel de competencias que va a asumir una Comunidad Autónoma se concretará en su correspondiente Estatuto de Autonomía, calificado por el artículo 147 de la Constitución como su "norma institucional básica".

Por otra parte, como consecuencia de ese proyecto de homogeneización se presenta también el proyecto de Ley Orgánica de Armonización del Proceso Autonómico. Sin embargo, la Sentencia del Tribunal Constitucional 76/1983, de 5 de agosto, declaró varios de sus preceptos inconstitucionales, promulgándose finalmente el resto como Ley ordinaria, 12/1983, de 14 de octubre, del Proceso Autonómico.

⁴⁸ Es lo que la doctrina denomina principio dispositivo. Vid., OTTO, I. (DE), *Derecho Constitucional. Sistema de fuentes*, op. cit., p. 256.

La importancia de estas Leyes es clara, tal como se deriva del artículo que acabamos de señalar: por una parte, con ellas se crea la Comunidad Autónoma, que no existe sino en virtud del Estatuto, y por otra en las mismas se contiene tanto lo relativo a su denominación, territorio y organización como las competencias que se le atribuyen y las bases para el traspaso de los servicios correspondientes a las mismas⁴⁹.

Sin embargo, debe tenerse en cuenta, por lo que a las competencias se refiere, que la Constitución posibilita también su atribución mediante leyes de delegación legislativa, leyes orgánicas de transferencia y leyes de armonización (artículo 150), si bien es cierto que con un carácter limitado ya que en cualquier caso se requiere la preexistencia del Estatuto sobre cuyas competencias actuarán estas leyes ampliándolas o, en su caso, reduciéndolas.

Por lo señalado hasta el momento se puede comprobar que la Constitución no deja claramente delimitado el modelo de Estado desde el punto de vista de la distribución territorial del poder, ya que éste vendrá fijado no sólo por lo señalado en la

⁴⁹ Este contenido competencial convierte a los Estatutos en normas fundamentales para la delimitación de poderes entre el Estado y las Comunidades Autónomas, integrando el denominado bloque de la constitucionalidad, y servirán de parámetro al Tribunal Constitucional para determinar el carácter estatal o autonómico de una competencia controvertida. Vid., en este sentido, GUTIERREZ LLAMAS, A., *La distribución de competencias entre Estado y Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 121 y 122. Como señala OTTO, I. (DE) "al haberse limitado la Constitución a establecer el marco del Estado autonómico la función constitutiva del mismo se sitúa en los Estatutos de Autonomía, leyes del Estado a las que se atribuye esa específica función. Por esa misma razón los Estatutos de Autonomía se aprueban como leyes orgánicas con un procedimiento especial, distinto del de las demás, y su reforma se somete también a requisitos especiales. Y por la misma razón también los Estatutos de Autonomía, aunque jerárquicamente iguales a las demás leyes del Estado, operan respecto de ellas como criterios de su validez, esto es, se integran en el bloque de la constitucionalidad como su elemento más importante" (*Derecho Constitucional. Sistema de fuentes*, op. cit., p. 258).

Tanto es así, que GONZALEZ ENCINAR, J.J. señala que la Constitución no cerró el proceso constituyente, sino que éste fue avanzando a medida que se iban aprobando los distintos Estatutos de Autonomía (que forman parte de la "Constitución material"), y permanece aún abierto en la medida en que es posible la ampliación de competencias de las Comunidades (*El Estado Unitario - Federal*, Edit. Tecnos, 1985, pp. 120 y ss).

Carta Magna sino también por la regulación que efectúen los Estatutos de Autonomía, en una interpretación conjunta y sistemática⁵⁰.

Esta indefinición del modelo de Estado⁵¹ que acabamos de mencionar, derivada de la falta de concreción expresa de la forma jurídica del mismo y que hace que sea preciso inferirla de la regulación constitucional, ha sido la causa de los múltiples conflictos de competencias que se han planteado al Tribunal Constitucional, pero también de la falta de consenso que existe sobre la propia profundización hacia la que puede conducir la descentralización territorial⁵². Y en este sentido, a nuestro entender,

⁵⁰ Vid., en este sentido, GUTIERREZ LLAMAS, A., *La distribución de competencias entre Estado y Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 12, que añade cómo, en este marco, la eficacia del sistema de distribución de competencias depende, en gran medida, de la interpretación de la técnica de articulación de competencias que asigna en exclusiva al Estado las «bases», «normas básicas» o «legislación básica» de una materia o sector material, pudiendo corresponder su desarrollo legislativo a las Comunidades Autónomas. Sin embargo, esta es una cuestión cuyo desarrollo escapa a los límites de este trabajo.

⁵¹ Vid., en este sentido, ARIÑO ORTIZ, G. "El Estado de las autonomías: realidad política, interpretación jurídica. (Contribución al estudio de un enigma jurídico-estatal)", *La España de las Autonomías: Pasado, presente y futuro*, op. cit., Vol. II, pp. 14 y ss.

⁵² En este sentido, se ha criticado esta falta de determinación que demostró el constituyente tanto sobre el modelo de Estado, como sobre la distribución de competencias e incluso sobre el ritmo de las correspondientes transferencias. Ante esta problemática SANCHEZ-BELLA CARSWELL, A. señala que "el defecto está en la concepción general del modelo y que sólo su reforma global y coherente será solución a la situación actual" ("La distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, Vol. IV, pp. 2.873 y ss., en especial 2.879 y 2.880 y 2.950 a 2.952). En un sentido parecido, ARIÑO ORTIZ, G., señala que "es preciso definir el modelo, de establecer un marco claro de principios y competencias, de instrumentar los mecanismos de articulación entre los Gobiernos, y de arbitrar medios de resolución rápida y clara de los conflictos que inevitablemente surgirán entre ellos" ("El Estado de las autonomías: realidad política interpretación jurídica", op. cit., p. 28).

Sin embargo es preciso tener en cuenta, para valorar en su justa medida el texto constitucional, que con él se trataba de atisbar una solución a uno de los problemas más acuciantes que se planteaban en un momento de transición política. Vid., a este respecto, el planteamiento que efectúa SOLE TURA, J. "Una lectura autonomista y federal del modelo de Estado constitucional", *Leviatán. Revista de Hechos e Ideas*, n^o 26, 1986, pp. 5 y ss. Y, en este sentido, consideramos acertada la puntualización de AGUILAR DE LUQUE, L. cuando señala que "más allá de las críticas que se puedan realizar al Título VIII de la Constitución, es lo cierto que en el plano político la operatividad de sus enunciados ha sido incuestionable en la medida en que ha hecho posible el tránsito de un modelo de Estado férreamente centralizado a una organización política en muchos aspectos paragonable a la de los Estados federales, resolviendo con ello un problema secular de la conformación política de la Nación española" (Prólogo al libro de RUIZ-HUERTA CARBONELL, A., *Constitución y Legislación autonómica. Un estudio del bloque de constitucionalidad en el Estado autonómico español*, Edit. Ibidem, Madrid, 1995, p. 10).

resulta de gran importancia la puntualización que efectúa RIPOLLES SERRANO al señalar que frente al principio de autonomía, que aparece como un derecho que la Constitución "reconoce y garantiza", la "indisoluble unidad de la nación española" no constituye ningún principio reconocido sino el fundamento mismo de la Constitución⁵³, lo cual, nos parece, debe resultar la bóveda clave del proceso descentralizador.

En efecto, la Constitución adoptó una fórmula abierta con objeto de poder satisfacer las diferentes aspiraciones de las distintas regiones, consecuencia de la variedad existente entre las mismas en cuanto al grado de conciencia regional, integración interna, viabilidad económica, tradición cultural, etc. Por este motivo, no solamente deja abierto el modelo de Estado sino que permite distintos grados de autonomía, en lo que se denominó "autonomía a la carta". Esta amplitud y variedad en el sistema, que sin embargo se vio, como ya señalamos, rebajada al aprobarse los pactos autonómicos en 1981 con objeto de dotar de uniformidad al proceso autonómico, ha supuesto que se haya calificado de muy diversas maneras este modelo de organización

⁵³ Por ello sostiene que "mientras la «Unidad de la Nación española» es un derecho público subjetivo de carácter absoluto, el reconocimiento del derecho a la autonomía constituye un derecho público subjetivo que nace como tal en virtud del reconocimiento que el Ordenamiento constitucional hace de la existencia de un interés que se concretan en el autogobierno (art. 143.1º de la Constitución) y cuyo titular son las «nacionalidades y regiones»...". Y más adelante concluirá afirmando que "según la Constitución española de 1978 la forma jurídica de Estado es la de un Estado autonómico, es decir, un solo Estado descentralizado políticamente, con atribución a los entes territoriales autónomos de un haz de competencias, y de potestades, lo que implica el nacimiento de una relación jurídico-constitucional dual entre el Estado y la Comunidad, y general entre el Estado y todas las Comunidades Autónomas que forman parte del Estado. En tal sentido, todo proceso autonómico plantea ineludiblemente un sistema vincular que es paritario de las relaciones intercomunitarias y prioritario respecto del Estado en las relaciones Estado-Comunidad, y en la medida en que la función esencial del Estado es garantizar la solidaridad entre las Comunidades Autónomas" ("La autonomía en la Constitución Española de 1978: relaciones interorgánicas entre el Estado y las Comunidades Autónomas", *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op. cit., Vol. IV, pp. 2.691 y 2.694).

En el mismo sentido, FERNANDEZ SEGADO, F. señala la prevalencia del principio de unidad sobre el de autonomía, considerando al primero como principio rector de las relaciones entre el Estado y las Comunidades Autónomas. Y añade: "La doctrina, mayoritariamente, ha coincidido en señalar que los límites del derecho a la autonomía son el principio de la unidad nacional y el de solidaridad" ("Los principios inspiradores de la organización territorial del Estado en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional", *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op. cit., Vol. II, p. 1.064).

territorial, desde un Estado Regional a un Estado Federal, pasando por diversas posiciones intermedias⁵⁴.

Todo ello no es sino la consecuencia que se deriva del no establecimiento por la Constitución de un modelo cerrado, y esto también conlleva que, tratándose por tanto de un modelo abierto, sea susceptible de diferentes desarrollos⁵⁵.

En relación también con esta inconcreción del modelo cabe señalar que el hecho de que se estableciesen distintas vías de acceso a la autonomía, unido al diferente techo de competencias que ello conllevaba, parecía querer indicar la existencia de distintos grados de autonomía dentro de un Estado descentralizado, como pone de manifiesto el profesor ARIÑO ORTIZ⁵⁶. Ahora bien, este mismo autor reconoce que en el fondo no existe entre ellos una diferencia esencial, cualitativa y además, a la larga, el techo competencial puede igualarse, de acuerdo con las propias previsiones constitucionales⁵⁷. En conclusión, la diferencia estriba más bien en que mientras unas Comunidades Autónomas podían acceder desde el principio al techo máximo de competencias, el de las otras sería sensiblemente inferior, si bien transcurridos cinco años podían alcanzar el superior mediante la reforma de sus Estatutos. La Constitución no viene a consagrar,

⁵⁴ Sobre las distintas calificaciones que ha merecido el modelo de Estado, a partir de la indefinición que representa la Constitución Española al respecto, se puede consultar ARIÑO ORTIZ, G., "El Estado de las autonomías: realidad política, interpretación jurídica", op. cit., pp. 14 y ss.

⁵⁵ En este sentido, cualquier solución técnico-jurídica que se adopte será de gran trascendencia, pero la decisión para su adopción deberá ser política porque políticos son los problemas de fondo que el Título VIII trata de resolver y que, como SOLE TURA, J., señala, no se puede olvidar que el mismo no es sino la concreción política e institucional del artículo 2 de la Constitución ("Una lectura autonomista y federal del modelo de Estado constitucional", op. cit., pp. 6 y 7).

⁵⁶ Cfr. "El Estado de las autonomías: realidad política, interpretación jurídica", op. cit., pp. 19 y ss.

⁵⁷ En efecto, de acuerdo con el artículo 148.2 del texto constitucional, "*transcurridos cinco años, y mediante la reforma de sus Estatutos, las Comunidades Autónomas podrán ampliar sucesivamente sus competencias dentro del marco establecido en el artículo 149*".

por tanto, de manera definitiva dos categorías de Comunidades Autónomas, pero sí establece dos ritmos distintos para acceder a las respectivas competencias⁵⁸.

Tanto es así, que en el año 1992, mucho después de haberse cumplido los cinco años de aprobación de los Estatutos de Autonomía⁵⁹, se procede a una ampliación de las competencias de las Comunidades Autónomas del artículo 143, abriéndose un nuevo proceso de traspaso de servicios, personal y recursos financieros de importancia considerable.

Este proceso se inicia también con unos pactos autonómicos, de 28 de febrero de 1992, entre el gobierno y el partido mayoritario de la oposición⁶⁰ y se materializa en la Ley Orgánica 9/1992, de 23 de diciembre, culminando con la reforma de los Estatutos en 1994 a través de la aprobación de diversas Leyes Orgánicas de artículo único que remiten a la anterior Ley Orgánica 9/1992, de 23 de diciembre⁶¹.

Sin duda este proceso es de fundamental importancia para el conjunto del sistema autonómico por el avance que significa, ya que una de las principales deficiencias que se podían constatar en el mismo era la falta de un modelo general

⁵⁸ Vid., en este sentido, AJA, E. y TORNOS, J., "La Ley Orgánica 9/92 que amplía las competencias de las Comunidades del 143 CE y las tareas pendientes en la distribución de competencias", en *Informe de las Comunidades Autónomas 1992*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1993, pp. 406 y ss.

⁵⁹ Y ello pese a que diversas Comunidades Autónomas ya habían solicitado, transcurridos los cinco años de la aprobación de su Estatuto, la correspondiente reforma para ampliar sus competencias, sin que las Cortes tomaran una posición al respecto.

⁶⁰ De forma similar a lo que había ocurrido en el año 1981 cuando se decide extender de forma homogénea el proceso autonómico a todo el territorio estatal.

⁶¹ Acerca del concreto procedimiento elegido para efectuar esta ampliación de competencias, esto es, el previsto en el artículo 150.2 de la Constitución a través de una Ley Orgánica de cesión de competencias, cuando el objetivo es bien distinto, vid., RUIZ-HUERTA CARBONELL, A., *Constitución y Legislación autonómica. Un estudio del bloque de constitucionalidad en el Estado autonómico español*, op. cit., pp. 130 y 131. En sentido similar se pronuncia MUÑOZ MACHADO, S., en "Los pactos autonómicos de 1992: la ampliación de competencias y la reforma de los Estatutos", *Revista de Administración Pública*, n.º 128, 1992, pp. 97 y ss.

coherente, derivado en gran medida de la existencia de dos bloques de Comunidades Autónomas entre los que se mantenía una gran diferencia de competencias⁶². Gracias a esta Ley se da un paso para la solución de estos problemas pero sin que ello suponga resolver del todo el debate sobre las competencias⁶³ y sin que, en realidad, se proceda a definir de forma definitiva el modelo de Estado.

Efectivamente, debe tenerse en cuenta que esta Ley no supone una equiparación total entre las competencias de las Comunidades Autónomas del artículo 143 con las asumidas en los Estatutos de Autonomía elaborados de acuerdo con el artículo 151 de la Constitución, de lo cual es un ejemplo claro la no transferencia de competencias en materia del INSALUD⁶⁴.

Por otra parte, el proceso para esta ampliación de competencias supuso nuevamente su homogeneidad y simultaneidad para todas las Comunidades Autónomas afectadas, partiendo de un consenso político de los principales partidos a nivel central. Esto ha originado que se haya criticado la forma de esta ampliación que obvió la voluntad de las Asambleas autonómicas, imponiéndose desde el poder central. Como señala GUTIERREZ LLAMAS, "el protagonismo sobre la concreción del ámbito de ampliación competencial ha sido detentado por las cúpulas de los partidos políticos

⁶² En efecto, por una parte se encontraba un grupo de Comunidades que habían alcanzado un techo superior, formado por Cataluña, País Vasco, Galicia -las tres habían plebiscitado en el pasado y habían accedido por la vía del artículo 151 y la Disposición Transitoria 2ª-, Andalucía -que utilizó la vía del artículo 151, con el correspondiente referéndum- y Valencia y Canarias -que pese a acceder a la autonomía por la vía del artículo 143 habían ampliado sus competencias gracias a sendas Leyes Orgánicas de Transferencias, de acuerdo con el artículo 150-. Por la otra se encontraban las otras 10 Comunidades cuyas competencias se limitaban a la lista comprendida en el artículo 148. En el fondo la diferencia fundamental venía por las competencias en materia de Sanidad y Educación de que disponían las primeras y no las segundas.

⁶³ Vid., AJA, E. y TORNOS, J., "La Ley Orgánica 9/92 que amplía las competencias de las Comunidades del 143 CE y las tareas pendientes en la distribución de competencias", op. cit., pp. 405 y 406. Estos autores ponen también de manifiesto el hecho de que durante la tramitación de esta Ley se volvió a poner de relieve cómo desde determinadas autonomías existen corrientes contrarias al proyecto de uniformización del proceso autonómico, rechazando totalmente la homogeneización del hecho autonómico (idem., p. 412).

⁶⁴ Sobre diversos problemas que se pueden apreciar en estas transferencias de competencias, idem., pp. 418 y ss.

mayoritarios -PSOE y PP, impulsores de los Pactos Autonómicos de 1992- en detrimento de la mera posibilidad de un debate real en las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, que se han limitado al vergonzante papel de aceptar sumisamente los dictados del legislador estatal⁶⁵, palabras sin duda exageradas tanto por la expresión "vergonzante", como por el hecho de que las Comunidades Autónomas se pudieron hacer oír en las Cortes.

En cualquier caso, pese al avance que ha supuesto esta ampliación de competencias de las Comunidades de vía lenta, no se puede decir que el proceso haya concluido. Y no lo ha hecho por diversas razones: porque la equiparación, si se considera que es a lo que se debe tender, no se ha producido completamente⁶⁶; porque, además, las Comunidades Autónomas del artículo 151 están pendientes todavía del traspaso de servicios correspondientes al ámbito de competencias asumidas⁶⁷; porque es preciso finalizar con los sucesivos planteamientos de conflictos de competencias dado que la consolidación del sistema requiere una estabilidad y una percepción clara por parte del administrado de cuáles sean los ámbitos centrales y autonómicos, y porque en definitiva se requiere la adaptación de los aparatos tanto de la Administración central como de la autonómica a su ámbito respectivo, para lo cual es preciso su exacta delimitación⁶⁸.

⁶⁵ Cfr., *La distribución de competencias entre Estado y Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 15.

⁶⁶ Siguen existiendo competencias que no han sido asumidas por todas las Comunidades Autónomas.

⁶⁷ Incluso hay diferencias entre ellas en relación con los servicios traspasados pese al igual nivel de competencias.

⁶⁸ En este sentido, resulta de gran interés toda la problemática que está planteando la propuesta de una Administración Unica que supone una forma de dar respuesta a algunos de estos problemas. Un análisis detenido de esta propuesta, junto con el texto íntegro del Documento presentado ante el Parlamento Gallego el 10 de noviembre de 1992, se contiene en la obra de RODRIGUEZ-ARANA, J. *Autonomías y Administración Pública (Reflexiones sobre la Administración Unica)*, Edit. Praxis, Barcelona, 1996, 327 pp.

Como ya hemos dicho, sin duda el modelo diseñado en la Constitución se puede calificar como abierto, lo que plantea que su concreción se haya ido realizando a medida que se producía su desarrollo. Por otro lado, como señala SOLE TURA, no se puede olvidar que el mismo modelo constitucional es bastante complejo y ambiguo en algunas cuestiones, como son la distribución de competencias y la financiación de las autonomías⁶⁹.

Esto, unido al hecho de que en la Constitución se incluyen rasgos de todos los modelos conocidos, puede explicar que aún nos encontremos discutiendo sobre cuál puede ser el tipo territorial de Estado⁷⁰.

Ello obliga a plantearse, ante estas distintas soluciones, qué posibilidades de desarrollo caben a partir del texto constitucional.

A este respecto, son tres cuestiones las que resulta preciso relacionar. Por un lado, el principio de autonomía, reconocido y garantizado en la Constitución y que puede ser considerado un principio estructural de la misma⁷¹; en segundo lugar su relación con el principio de unidad, que no debe ser entendido como el contrapunto de la

⁶⁹ Vid. "Una lectura autonomista y federal del modelo de Estado constitucional", op. cit., p. 10.

⁷⁰ En este sentido señala ARIÑO ORTIZ, G., que es preciso una definición del modelo que no queda claro en el texto constitucional. "Nuestro Estado, como hemos visto, no se ajusta a ninguna de las formas clásicas conocidas; antes bien, participa en las características del modelo unitario-regional y del modelo federal. En efecto, en las autonomías hasta ahora sancionadas, el poder político, el régimen estatutario negociado inmodificable, las potestades cuasi constituyentes reconocidas a esas Comunidades (las que se derivan del art. 151 y de las disposiciones adicional 1ª y transitoria 2ª), la organización política adoptada por éstas, son tales que se identifican sustancialmente (una importante diferencia es la ordenación de la justicia) con la condición de un Estado miembro en un federalismo moderno, en el que la tesis de la doble soberanía ya está abandonada.

En cambio, las regiones de régimen común presentan inicialmente una clara semejanza con la estructura de un Estado regional, si bien, con el paso del tiempo podrá mantenerse esta diferenciación o atenuarse, acercando estas últimas a las primeras (la identidad nunca será plena)" ("El Estado de las autonomías: realidad política, interpretación jurídica", op. cit., pp. 98 y 99).

⁷¹ Entendiendo con GONZALEZ ENCINAR, J.J., que principios estructurales son "aquellos «principios organizativos» en los que se ha basado el constituyente para dar forma y competencias a los distintos órganos del Estado" (*El Estado Unitario - Federal*, op. cit., pp. 93 y 94).

autonomía⁷², y finalmente, la posibilidad de que la profundización en el Estado de las Autonomías, a la luz de las posibilidades que ofrece la Constitución, derive en un modelo de Estado Federal.

En relación con esta última cuestión, debemos partir de precisar que no existe un modelo único de Estado federal. Con ello queremos señalar que no existe un concepto abstracto y unánime de Estado federal que responda a las múltiples variantes que se pueden encontrar, sino a lo sumo una serie de elementos comunes a los distintos Estados federales.

Siguiendo a GONZALEZ ENCINAR señalaremos como características estructurales básicas de un Estado federal las siguientes:

- Existencia de un Estado integrado por entes de base territorial con competencias no sólo administrativas, sino también legislativas y de dirección política.
- Distribución de las posibilidades y medios financieros que debe responder al reparto de las funciones estatales.
- Participación de los entes con autonomía política en la organización central, a través de una Segunda Cámara, y en la ejecución de las leyes de dicha organización.
- Existencia de un mecanismo de solución de los conflictos derivados de esa particular estructura, que sean básicamente judicial⁷³.

⁷² Al contrario la autonomía puede considerarse garantía de la unidad del Estado. "El contrapunto de la autonomía de las nacionalidades y regiones no es la unidad del Estado, sino la centralización o atribución a los órganos centrales de ciertas competencias. La unidad del Estado no se identifica, por eso, con la unidad de los órganos centrales, sino que es resultado de la confluencia o concurrencia, sobre unos mismos sujetos, de la actividad de los órganos autonómicos, es decir, de la totalidad de los órganos del Estado.

Cualquier organización que tienda a la unidad de actuación, como el Estado, tiene unos límites a la descentralización" (*idem.*, p. 61).

Por todo ello, sostiene que las Comunidades Autónomas no son sólo "objeto pasivo" sino "sujeto activo" en el proceso de formación de unidad del Estado como totalidad de la organización (*idem.*, p. 127).

En sentido similar, AJA señala como elementos específicos que se suelen dar en estos Estados, "el sistema de distribución de competencias, un Tribunal encargado de resolver los conflictos, las cláusulas de reforma constitucional que amparan los derechos de los Estados, un sistema de financiación correspondiente a las funciones de cada nivel institucional y una Cámara federal que incorpora más o menos directamente la voluntad de los Estados o Regiones", aun cuando matiza que estos elementos no siempre existen y además adquieren formas que varían según los países⁷⁴.

A estos factores añadimos nosotros otro rasgo muy singular. Tradicionalmente el Estado federal se produce a través de un proceso centrífugo, de convergencia de Estados soberanos hacia un ente globalizador superior, mientras que en el caso de España es al revés, de un Estado fuertemente centralizado y unitario se ha pasado, a través de una profunda descentralización, a un Estado en que los entes descentralizados tienen una fuerte autonomía pero no son detentadores originarios de soberanía.

Teniendo en cuenta estas características, podemos tratar de responder a la cuestión que planteábamos líneas arriba.

⁷³ Se trataría de unos elementos mínimos pero sin prejuzgar la forma en que se materializan en cada caso. "Una Constitución que da al Estado estructura federal significa siempre un compromiso entre fuerzas centrífugas y fuerzas centrípetas y, por consiguiente, ese compromiso puede ser muy diferente en cada caso" (ídem., pp. 88 y 89).

⁷⁴ Vid., AJA, E. y otros, *El sistema jurídico de las Comunidades Autónomas*, Edit. Tecnos, Madrid, 1985, pp. 48 y 49.

Se puede observar cómo entre los elementos enumerados no se encuentra la tradicional referencia a la soberanía de los Estados miembros que conforman el Estado Federal, el cual se entendía "se presentaba esencialmente como un ordenamiento jurídico estatal dentro del cual están comprendidos otros varios Estados menores (llamados Estados-miembros), puestos entre sí en una posición de paridad genérica y calificados por una soberanía meramente interna (es decir, que subsiste sólo con referencia a su respectivo ordenamiento", BISCARETTI DI RUFFIA, P., *Derecho Constitucional* (traducción Pablo LUCAS VERDU), Edit. Tecnos, Madrid, 1973, p. 608). También el abandono de considerar el Estado federal desde el prisma de la soberanía es señalado por LA PERGOLA, A., *Los nuevos senderos del federalismo*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1994, p. 297.

En relación con esta teoría clásica de Estado federal, así como sobre su evolución, se puede consultar un interesante resumen en AJA, E. y otros, *El sistema jurídico de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 36 y ss.

El punto de partida debe ser necesariamente nuestro texto constitucional, en el cual se dibuja el esquema de la organización territorial española.

Sin embargo si analizamos la distribución de competencias entre el poder central y las Comunidades Autónomas, sobre la base de los artículos 148 y 149 de la Constitución, los Estatutos de Autonomía y las leyes integrantes del "bloque de la constitucionalidad", la flexibilidad del sistema, articulado de hecho en la negociación entre las distintas instancias territoriales y el arbitraje final del Tribunal Constitucional, vemos cómo la cuestión no hace sino confundirse más.

De un lado, como recuerda SOLE TURA, "oficialmente, España no es ni puede ser un Estado federal si no se modifica la Constitución"⁷⁵, pero de otro hemos de reconocer ineludiblemente que las relaciones entre el poder central y las autonomías son muy parecidas a las de los Estados federales en los que se trata de distribuir poder político y recursos, conciliando al mismo tiempo descentralización y coordinación⁷⁶.

Si comparamos los elementos que de alguna manera pueden definir un Estado federal, observaremos que en su mayoría se encuentran, al menos de una forma latente, en nuestro texto constitucional. Por ello, algunos autores han hablado de la "estructura federal asimétrica de nuestro Estado"⁷⁷. No obstante la relativa verdad que encierran

⁷⁵ SOLE TURA, J. "Una lectura autonomista y federal del modelo de Estado constitucional", op. cit., p. 13.

⁷⁶ A todo ello añade SIMON TOBALINA, J.L. de, que lo que verdaderamente aproxima nuestra autonomía al régimen federal, y concretamente al alemán, es la participación en la organización judicial que se concede a las Comunidades Autónomas y que culmina en un Tribunal Superior de Justicia (*El Estado autonómico y sus matices federales*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1981, pp. 187 y 188).

⁷⁷ Cfr. GONZALEZ ENCINAR, J.J., *El Estado Unitario-Federal*, op. cit., p. 149.

También, ARIÑO ORTIZ, G., si bien se inclina porque el modelo de Estado implique un desigual grado de autogobierno entre las distintas nacionalidades y regiones españolas en función de los elementos diferenciales, condiciones y capacidad de unas y otras, ve la posibilidad de que se configure un "modelo federal generalizado", homogéneo e igualitario, en el que todas puedan alcanzar el mismo nivel de

estas palabras, dados los rasgos federales que indudablemente aparecen en nuestra organización, por el carácter singular y original que el proceso español presenta, no puede considerarse como un Estado federal.

Nos parece por ello especialmente adecuada la denominación de "Estado de las Autonomías" que se ha acuñado por la doctrina, como Estado con unas características de origen y contenido singulares, que no viene a coincidir con ninguno de los sistemas clásicos de distribución territorial de soberanía.

En estos momentos, después de los años transcurridos desde la aprobación de la Constitución y la puesta en marcha del proceso autonómico, no existe duda acerca de la importancia del principio de autonomía que consagra. Este no es definido en la misma, pero ha sido interpretado por el Tribunal Constitucional, a quien "le ha correspondido la tarea histórica de construir jurídicamente el Estado de las Autonomías"⁷⁸, en el sentido de reconocer que si bien la Constitución parte de la unidad de la nación española, que se traduce en una organización -el Estado- para todo el territorio nacional, sus órganos generales no ejercen la totalidad del poder público, porque el mismo texto constitucional prevé la participación en el ejercicio del poder de entidades territoriales de distinto rango, con arreglo a una distribución vertical de poderes. Esta previsión refleja una concepción amplia y compleja del Estado, compuesto por una pluralidad de organizaciones de carácter territorial dotadas de autonomía, concepto éste que, en boca del Tribunal Constitucional, hace referencia a un poder limitado, distinto del de soberanía y circunscrito a la gestión de sus propios intereses, que en ningún caso puede

autogobierno. De todas formas, considera que siempre se tratará de un federalismo sui generis, siendo incuestionable que la Constitución "configura un Estado nacional, único soberano, común a todas las regiones y pueblos de España; la nación española es la titular última y única de la soberanía, de la que todos los demás grupos e instituciones reciben su reconocimiento y su poder. La unidad constitucional".

Por el contrario, no ve factible un "modelo regional uniforme", que se caracterizaría por un amplio, aunque limitado, grado de autogobierno, una profunda descentralización administrativa y una clara y completa supremacía del Gobierno nacional -sus instituciones y sus leyes- sobre los Gobiernos regionales ("El Estado de las autonomías: realidad política, interpretación jurídica", op. cit., pp. 98 y ss).

⁷⁸ Cfr. ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., "Comentario a la Sentencia del Tribunal Constitucional 14/1986", *Boletín de Jurisprudencia Constitucional* nº 59, 1986, p. 266.

oponerse al de unidad, sino que es precisamente dentro de éste donde alcanza su verdadero sentido⁷⁹.

Esta misma idea del ejercicio a la autonomía sobre la base de la unidad será repetida en otras Sentencias del Tribunal Constitucional como la 25/1981, de 14 de julio⁸⁰ e, igualmente, en la famosa Sentencia que declaró inconstitucional el Proyecto de Ley Orgánica de Armonización del Proceso Autonómico, donde se refiere a la necesidad de hacer compatibles los principios de unidad y autonomía⁸¹.

Se trata, por tanto, de un modelo territorial que garantiza la autonomía dentro de la unidad del Estado, que ha sido calificado por el Tribunal Constitucional como "Estado compuesto"⁸². Y como tercer elemento básico de la estructura del Estado aparece el principio de solidaridad, a través del cual ha de lograrse la conjunción entre

⁷⁹ Sentencia del Tribunal Constitucional nº 4/1981, de 2 de febrero, Fundamento Jurídico 3º. Existe, pues, según el Tribunal Constitucional, una patente diferencia entre soberanía y autonomía, es más, "con clara distinción entre los sujetos titulares de una y otra", TOMAS Y VALIENTE, F., "Soberanía y autonomía en las Constituciones de 1931 y 1978", op. cit., p. 125.

En efecto, se debe tener presente que, igual que ocurría en la Constitución de 1931, del texto constitucional se infiere la existencia de un ente preconstitucional, la Nación española, en el que reside la soberanía. Así, el artículo 1.2 señala que "*la soberanía nacional reside en el pueblo español, del que emanan los poderes del Estado*", para más adelante, el artículo 2 precisar que la Constitución "*reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran...*".

En palabras de TOMAS Y VALIENTE, F., ello significa "que la soberanía nacional pertenece al indivisible pueblo español. Que España es una realidad política soberana y que, como nación, es el resultado de un proceso histórico a través del cual se han integrado en ella nacionalidades y regiones (que la Constitución ni define ni nombra) a las que se reconoce, por decisión constitucional soberana, el derecho a la autonomía" (idem., pp. 125 y 126). Porque, como señala ENTRENA CUESTA, R., "la unidad de la nación es anterior, y no fruto, de la Constitución" (*Comentarios a la Constitución*, Edit. Cívitas, Madrid, 1980, p. 45).

⁸⁰ En efecto, en esta Sentencia el Alto Tribunal afirma que "*el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones, que lleva como corolario la solidaridad entre todas ellas, se da sobre la base de la unidad nacional (art. 2)*" (Fundamento Jurídico 3º).

⁸¹ Sentencia del Tribunal Constitucional 76/1983, de 5 de agosto, Fundamento Jurídico 13º.

⁸² Vid., Sentencia 1/1982, de 28 de enero, Fundamento Jurídico 1º.

los dos anteriores⁸³. Tanto es así que el profesor FALCON Y TELLA ha señalado que "la solidaridad es, por tanto, el principio básico al que en último término son reconducibles la autonomía y la unidad. Ambas nociones se articulan en dicho principio superior"⁸⁴.

En este marco, no parece que en la actualidad se puede considerar nuestro modelo territorial de Estado como federal. Ello, sin embargo, no nos impide reconocer la posibilidad de que el Estado español acabe funcionando *de hecho* como un Estado federal, lo cual sí nos parece posible a partir del actual texto constitucional⁸⁵.

Entendemos, en este sentido, que sus normas permiten en la práctica una asunción de competencias por parte de las Comunidades Autónomas que puede perfectamente equipararse, cuando no superar netamente, las asignadas a los Estados federados. Los únicos problemas para su conversión formal en un Estado federal son tan solo los derivados de la adopción de una serie de medidas técnicas e, inevitablemente, políticas que requerirían una profunda discusión⁸⁶, en la que sin duda las cuestiones ha tenerse en cuenta han sido ya planteadas en el momento actual.

⁸³ Vid., en este sentido, RUIZ-HUERTA CARBONELL, A., *Constitución y legislación autonómica. Un estudio del bloque de constitucionalidad en el Estado autonómico español*, op. cit., pp. 26 y ss.

⁸⁴ Vid. *La compensación financiera interterritorial y otras técnicas aplicativas del principio constitucional de solidaridad*. Publicaciones del Congreso de los Diputados, Madrid, 1986, p. 81.

⁸⁵ En el mismo sentido, SOLE TURA, J., en "Una lectura autonomista y federal del modelo de Estado constitucional", op. cit., p. 13.

⁸⁶ En este sentido, SOLE TURA, J., señala una serie de medidas técnicas que considera necesarias para poder profundizar en este sentido: "1) impulsar la desaparición de la Administración periférica, partiendo de la base de que las Comunidades Autónomas y las entidades locales han de ser consideradas como la representación normal del Estado; 2) fortalecer los mecanismos de coordinación y de cooperación estables entre las autonomías y el poder central, no solamente a nivel administrativo sino también a nivel legislativo y ejecutivo (...); y, 3) definir claramente el modelo de organización territorial, cerrando la actual superposición de dos modelos, el centralista y el autonómico por la otra. Esto significa definir con rigor las competencias, las funciones y los servicios, abandonar el principio de preeminencia sistemática de la Administración central, no multiplicar las funciones, los servicios y los aparatos en el mismo territorio, tender a pocas estructuras orgánicas y a la diversidad de dependencias funcionales" ("Una lectura autonomista y federal del modelo de Estado constitucional", op. cit., pp. 13 y 14).

Sea éste el modelo que se defina, o llegue a consolidarse nuestro Estado de las Autonomías como un *tertium genus* entre los Estados federales y centralizados⁸⁷, deberá contemplar que la organización territorial esbozada en la Constitución se basa en tres niveles diferenciados de poder público: Estado central, Comunidades Autónomas y Entes Locales. Por lo tanto, será preciso definir claramente cuál sea el papel que le corresponda a cada una de estas tres instancias.

En este sentido, señala AJA que la definición de la función de cada nivel servirá también para resolver otros problemas que se encuentran planteados, a saber, la necesaria reforma paralela de la Administración central y local, el sistema de relaciones entre Administraciones y el modelo del sistema financiero, "partiendo de la idea central de que los recursos tienen un carácter instrumental y deben ser distribuidos de acuerdo con las cargas asumidas por cada nivel"⁸⁸, a lo que nosotros añadiríamos no sólo respecto a las cargas asumidas sino también a los fines que tienen que cumplir.

En cualquier caso, una cuestión a tener en cuenta es que las Comunidades Autónomas no son entes políticos opuestos al Estado sino que, como ya ha señalado el Tribunal Constitucional, configuran la unidad del Estado, por lo que deberán acceder a

En relación con esta profundización de nuestro modelo territorial de Estado hacia unas posiciones más próximas a los modelos federales, resulta de interés la puntualización efectuada por BISCARETTI DI RUFFIA, P., en el sentido de señalar que el "autogobierno regional como regla" ha tenido, recientemente sólo aplicaciones esporádicas y de carácter puramente transitorio. En efecto, casi siempre ha ocurrido, o que las tendencias centralizadoras (no contenidas suficientemente por una efectiva y sentida autonomía local) predominasen anulando paulatinamente el predispuesto esquema de autogobierno regional, hasta producir un Estado unitario rígidamente centralizado, o que las tendencias descentralizadoras (sólidamente radicadas en una profunda diversidad de situaciones locales) lentamente prevalecieran cada vez más, determinando la formación de un auténtico Estado federal" (*Derecho Constitucional*, op. cit., p. 630).

⁸⁷ Pues la indeterminación actual de nuestra forma estatal es un problema latente que se encuentra en el fondo de todas las discusiones que venimos abordando y en las referidas a la financiación en las que entraremos con posterioridad. Así se ponía de manifiesto ya en el *Informe Pi y Sunyer sobre Comunidades Autónomas 1989*, Fundació Pi y Sunyer d'estudis autonòmics i locals. Edit. Civitas, Barcelona, 1990, p. 221.

⁸⁸ Vid. "Propuestas para el desarrollo del Estado de las Autonomías", en AA.VV., *Federalismo y Estado de las Autonomías*, op. cit., p. 145.

los procesos de decisión unitarios. Y estrechamente relacionada con ello, se plantea la necesidad de arbitrar técnicas eficaces de colaboración entre las diversas Administraciones⁸⁹.

Sin embargo, pese a que todas estas cuestiones tienen un alto componente jurídico, en tanto su adopción en uno u otro sentido dependa de una decisión política acerca del modelo de Estado escapará a nuestra consideración, limitándonos a indagar acerca de su posible realización. Y en este sentido, tan solo cabe señalar que la Constitución establece un modelo complejo de Estado, el Estado de las Autonomías, pero concreto en cierta medida, en cuanto excluye tanto el viejo modelo centralista que presidió la formación del Estado español contemporáneo e, igualmente, cualquier modelo que suponga la fragmentación y ruptura de la unidad del Estado⁹⁰.

De la misma manera, en la medida en que se defina un modelo territorial de Estado será preciso, de forma paralela, el diseño de un sistema de financiación de las entidades territoriales, ya que sin duda ambas cuestiones están indisolublemente unidas. Y así, igual que se ha señalado que el Estado español puede funcionar como un Estado federal, se ha dicho que "el modelo funcional de financiación de las CCAA es un modelo funcionalmente federal"⁹¹, lo cual parecen confirmar las últimas reformas del sistema.

⁸⁹ Cuestión que cada vez es objeto de mayor atención y preocupación, como lo demuestra el hecho de la creación de la denominada "ventanilla única", aun cuando se trate de un aspecto más bien de tipo formal.

A este respecto, resulta significativo que la Comisión Europea en su estudio *L'impact des politiques structurelles sur la cohésion économique et sociale de l'Union, 1989-1999*, subraye la complejidad de la Administración pública española y su falta de coordinación, considerando como una de las contribuciones de la Comunidad al proceso de desarrollo en España precisamente su influencia en incrementar el grado de coordinación entre las distintas administraciones públicas españolas (Luxemburgo, 1995, p. 61).

⁹⁰ De esta forma, hay que considerar contrario a la Constitución cualquier derecho de autodeterminación, entendido como vía para la posible independencia de una parte del territorio. Vid., en este sentido, SOLE TURA, J., "Una lectura autonomista y federal del modelo de Estado constitucional", op. cit., pp. 8 y ss. En el mismo sentido, ENTRENA CUESTA, R., *Comentarios a la Constitución*, op. Cit., pp. 45 y 46.

⁹¹ Cfr., ADAME MARTINEZ, F.D., *Tributos propios de las Comunidades Autónomas*, Edit. Comares, Granada, 1996, p. 15.

En cualquier caso, debido a la estrecha unión que, repetimos, existe entre el modelo territorial de Estado y el de su financiación⁹², debemos comenzar señalando que no podemos hablar aún de un modelo cerrado de financiación autonómica, en consonancia con lo señalado hasta el momento en relación al modelo de organización territorial del Estado. Y aunque parece haberse avanzado hacia un modelo de financiación aún más descentralizado, las recientes demandas por algunos sectores de una profundización en este sentido, dejan de manifiesto que no se ha alcanzado todavía un sistema estable.

Por ello, y en tanto que caben diferentes lecturas de la Constitución, que permitirían alcanzar soluciones diferentes, tanto por lo que se refiere al grado de descentralización como, en definitiva, al modelo de Estado que se desee alcanzar, caben también distintas opciones en cuanto al modelo de financiación de las Comunidades Autónomas que, en cierta manera, resulta esclavo de la propia indefinición del modelo territorial del Estado, como se puede comprobar de un análisis de la evolución que ha seguido a lo largo de estos años.

Sin embargo, de acuerdo con lo señalado por AJA, consideramos necesario tener en cuenta las siguientes cuestiones a la hora de plantearse cuál puede ser el modelo de financiación autonómica, o, en definitiva, el modelo de distribución de recursos entre los diversos niveles territoriales: el carácter instrumental de los recursos, por lo que deberán

Respecto al "federalismo fiscal", el profesor ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., señala que "constituye una reconsideración de los esquemas tradicionales de los Estados cuya constitución política es, precisamente, federal", razón por la cual entiende que su utilización en los Estados unitarios conducirá a éstos hacia formas federales, aún cuando se denominen regionales. Esta convicción le hace señalar que "parece más prudente temer -si ello no se desea- que el "federalismo fiscal" con su correlativa autonomía financiera transforme el Estado unitario (nominal) en Estado federal (de hecho). Por ello es aconsejable contar con este desenlace y decidir sin ambages según la meta que real y auténticamente se persiga" ("Las Haciendas Regionales: condiciones y objetivos", op. cit., p. 145).

⁹² Tanto es así, que se ha señalado que "el corazón del regionalismo y del federalismo es el problema fiscal", cfr. LA PERGOLA, A., *Los nuevos senderos del federalismo*, op. cit., p. 313.

ser distribuidos de acuerdo con las cargas asumidas por cada uno de los niveles y por los fines constitucionales a alcanzar por cada uno de ellos y la necesidad de que el modelo garantice la financiación básica de las cargas asumidas por cada uno de los niveles e, igualmente, consiga un nivel de corresponsabilidad fiscal entre ellos. Finalmente, en la articulación de cualquier sistema no se puede olvidar la existencia de un instrumento previsto en el propio articulado de la Constitución con objeto de corregir desequilibrios interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad, es decir, el Fondo de Compensación Interterritorial⁹³.

En definitiva, hemos tratado de plantear brevemente cómo la Constitución Española de 1978 ha abordado la cuestión regional en nuestro país, de manera más o menos acertada, reconociendo que, si bien no está completamente definida, sin duda alguna era una cuestión que inevitablemente debía ser afrontada.

Estrecha e indisolublemente unida a ella, la necesidad de garantizar recursos para que los distintos niveles territoriales puedan cumplir las funciones que se les asignen, origina que el tema del modelo de financiación sea uno de los problemas centrales de cualquier proceso descentralizador, en cualquier sentido que éste se produzca, razón por la cual vamos a tratar de abordar las cuestiones más significativas que presenta.

⁹³ Vid., en este sentido, AJA, E., "Propuestas para el desarrollo del Estado de las autonomías", op. cit., pp. 164 y 165.

**PRIMERA PARTE.- MARCO JURIDICO GENERAL DE
LA FINANCIACION DE LAS COMUNIDADES
AUTONOMAS DE REGIMEN COMUN.**

CAPITULO I.- LA CONSTITUCION ESPAÑOLA Y LAS HACIENDAS AUTONOMICAS.

1.- Principios informadores de las Haciendas de las Comunidades Autónomas.

Sin duda uno de los procesos más interesantes que se produjo tras la aprobación de la Constitución Española de 1978 fue la importante descentralización territorial del Estado, iniciada de una forma inmediata y que en poco más de 15 años ha transferido una parte sustancial de las competencias de gasto⁹⁴. Este proceso, que se concretó en la constitución de Comunidades Autónomas, como acabamos de señalar se inició de una forma ciertamente rápida y generalizada⁹⁵, sobre la base del contenido del artículo 2 y del Título VIII del texto constitucional.

En efecto, como hemos tenido ocasión de señalar la autonomía constituye, según el texto constitucional, un principio básico de la estructura de nuestro Estado, articulado en tres niveles territoriales básicos. Ahora bien, para hacer realidad el ejercicio de esa autonomía política y administrativa se precisa la existencia de una serie de recursos financieros que garanticen el ejercicio de sus competencias.

Si partimos de que el artículo 137 de la Constitución proclama que el Estado se organiza territorialmente en municipios, provincias y **en las Comunidades Autónomas**

⁹⁴ Que según MONASTERIO ESCUDERO, C. y ZUBIRI, I. alcanza el 25% del gasto público total (excluidas las pensiones y gastos por variación de pasivos financieros) (*La financiación de las CC.AA.: Balance y propuestas de reforma*, Documento de trabajo nº 124, Fundación FIES, 1996, p. 2). Esta descentralización es aún mayor si tenemos en cuenta el ámbito local.

⁹⁵ Sin embargo el mismo aún no ha sido totalmente culminado, ya que aún está pendiente que algunas Comunidades asuman determinadas competencias, pese a la todavía reciente transferencia de parte de ellas efectuada a las Comunidades del artículo 143.

que se constituyan, y que todos estos entes territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses, resulta lógico pensar que dichas Comunidades tengan asignadas ciertas competencias y que, paralelamente, se les dotase de medios para poder desempeñarlas⁹⁶.

Aún así, la Constitución establece expresamente, en su artículo 156, el principio de autonomía financiera de las Comunidades Autónomas para el desarrollo y ejecución de sus competencias, señalando paralelamente dos límites al mismo, tales como el principio de coordinación con la Hacienda estatal y el principio de solidaridad entre todos los españoles. En efecto, como el propio Tribunal Constitucional ha tenido ocasión de manifestar, la *"autonomía financiera no se configura en la Constitución en términos absolutos, sino que se ve sometida a limitaciones derivadas de los principios, que el mismo art. 156.1 de la C.E. proclama, de «coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles».* Ello se traduce, en el Texto constitucional, en que el art. 157.3 de la C.E. prevea una fijación del marco y los límites en que esa autonomía ha de actuar, al disponer que una Ley Orgánica podrá regular el ejercicio de determinadas competencias financieras, así como las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir, y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado⁹⁷.

Por tanto, dicho artículo 156 resulta fundamental a la hora de delimitar cuáles sean los principios constitucionales que enmarcan la organización y funcionamiento de las Haciendas autónomas, si bien no son los únicos que se desprenden del texto constitucional, como tendremos ocasión de comprobar. En nuestra opinión, debemos comenzar analizando estos principios por cuanto aún partiendo de que el modelo de financiación autonómica, al igual que el modelo territorial del Estado, no está

⁹⁶ Vid., en este sentido, el trabajo de MARTIN QUERALT, J., "La institucionalización de la Hacienda en los futuros estatutos de autonomía", en *Hacienda Pública Española*, nº 59, 1979, pp. 113 y ss.

⁹⁷ Sentencia 179/1987, de 12 de noviembre, Fundamento Jurídico 2º.

definitivamente cerrado, cualquier modificación o avance que se produzca en él debe pasar por el respeto a los mismos.

1.1.- Principio de autonomía.

Como acabamos de señalar, el artículo 156 de la Constitución recoge expresamente el principio de autonomía financiera de las Comunidades Autónomas para el desarrollo y ejercicio de sus competencias; sin embargo esta afirmación no es más que la concreción de lo ya señalado en los artículos 2 y 137 del mismo cuerpo legal, a los que ya nos hemos referido. Así pues, la autonomía financiera resulta ser una consecuencia de la autonomía política, que posibilita los medios con los cuales ésta puede llevarse a cabo⁹⁸. En este sentido escribe el profesor ALONSO GONZALEZ que "el reconocimiento institucional, si se quiere la garantía institucional, que establece la Constitución de la autonomía política se corresponde también con el reconocimiento de su autonomía financiera"⁹⁹.

Por lo tanto, si el artículo 2 de la Constitución reconoce el derecho a la autonomía de las Nacionalidades y regiones y la Constitución, tras regular la forma de

⁹⁸ Por ello, el profesor APARICIO PEREZ, A. señala que no resultaba necesario su reconocimiento expreso "pues si se reconoce competencia para cumplir una función política tiene que reconocerse medios para llevarla a cabo" ("Financiación de las Comunidades Autónomas. Corresponsabilidad Fiscal. Perspectivas de financiación", *Revista Jurídica de Asturias*, n° 19, 1995, p. 64). En efecto, este autor sostiene la estrecha relación entre la autonomía financiera y la autonomía general del ente territorial, no siendo aquélla más que un aspecto de ésta, (vid., *La autonomía financiera de las regiones en Italia*, Universidad de Oviedo, Servicio de Publicaciones, 1991, pp. 42 y ss).

⁹⁹ Vid. ALONSO GONZALEZ, L.M. "El poder tributario de las Comunidades Autónomas en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional", *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, n° 65, 1992, p. 213 y 214.

También en relación con la vinculación entre autonomía política y autonomía financiera, vid. CASADO OLLERO, G., *El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas*, Publicaciones del Instituto de Desarrollo Regional, Universidad de Granada, 1981, pp. 1 y ss. Igualmente, el profesor CALVO ORTEGA, R. señala que resulta difícil, si no imposible, hablar de autonomía política y de autonomía administrativa si previamente no existe una autonomía financiera ("La financiación de las regiones", *Constitución, Economía y Regiones*, Ibérico Europa de Ediciones, S.A., Madrid, 1978, p. 414).

acceso a esa autonomía, señala las competencias que estos entes pueden asumir, para llevarlas a efecto será preciso que cuenten con recursos económicos que puedan ser distribuidos de acuerdo con los criterios propios de las Comunidades, para lo cual será preciso dotar a estos entes autónomos de poderes financieros¹⁰⁰. Es más, como señala el profesor CASADO OLLERO, la suficiencia de recursos es "el requisito mínimo que demanda la autonomía financiera del ente regional aunque es claro que aquel elemento no basta por sí solo para justificarla"¹⁰¹.

Ahora bien, la autonomía financiera concedida a las Comunidades Autónomas tiene un contenido polivalente que se manifiesta fundamentalmente en tres direcciones: por un lado la autonomía tributaria; por otro, la que se refiere al gasto público, y, por último, la relativa a la autonomía presupuestaria. En este sentido, señala AGUIRRE DE LA HOZ que "la autonomía financiera supone la autonomía para obtener ingresos, la autonomía para fijar gastos y la autonomía para aprobar los presupuestos y la disponibilidad de fondos suficientes. Entendida con esta amplitud del Gasto Público, con lo que esto comporta de optar por unas y otras de las preferencias o necesidades

¹⁰⁰ Vid. FERREIRO LAPATZA, J.J., "La Hacienda regional", *Revista Española de Derecho Financiero*, n° 14, 1977, p. 344. Y así, el profesor SIMON ACOSTA, E. señala que la autonomía política regional tiene las siguientes consecuencias financieras ineludibles: las regiones deben poseer medios económicos, los recursos han de ser suficientes y, finalmente, debe existir libertad de empleo y gasto de los medios económicos poseídos (*La autonomía financiera de las regiones*, Caja de Ahorros y Monte de Piedad de Cáceres, 1978, pp. 19 y 20). En este mismo sentido FERNANDEZ ORDOÑEZ, F., "La Hacienda General y las Haciendas Territoriales: sus fuentes tributarias", *Hacienda Pública Española* n° 54, 1978, p. 219, señala: "La plena realización de la autonomía conlleva que los entes autónomos posean un volumen de recursos propios que dediquen libremente a las competencias que se les reconozca. Ello significa el reconocimiento de un poder tributario limitado por la propia Constitución para que no perturbe el principio de unidad fiscal del Estado". Este poder ha sido reconocido en la propia Constitución en el artículo 133.2, donde parece contraponer el poder de las Comunidades Autónomas para establecer y exigir tributos con la potestad originaria para su establecimiento que, según el n° 1 de este mismo artículo, pertenece al Estado. Esta contraposición es entendida por algunos autores como manifestación de la existencia de una potestad legislativa, en materia tributaria, de primer grado que pertenece al Estado y de otra, de segundo grado, que corresponde a las Comunidades Autónomas, o de un poder tributario originario y otro derivado, y que ha dado lugar a una polémica doctrinal de la que trataremos más adelante. Vid., entre otros, SANCHEZ SERRANO, L., "El poder tributario de las Comunidades Autónomas", *Revista de Derecho Financiero* n° 29, 1981, pp. 75 y ss. y LASARTE ALVAREZ, J., "Potestad legislativa y poder tributario de las Comunidades Autónomas", *Revista Española de Derecho Financiero*, n° 22, 1979, pp. 213 y ss.

¹⁰¹ Vid. CASADO OLLERO, G., *El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 3.

ciudadanas, pero que en definitiva es una descentralización importante, pero descentralización al fin y al cabo. La verdadera autonomía financiera comporta la capacidad de determinar el nivel de prestación de los servicios públicos, lo cual implica una capacidad impositiva, aunque ésta sea derivada o de segundo grado”¹⁰².

La autonomía financiera tiene, en principio, una clara finalidad: poder llevar a cabo las competencias que las Comunidades Autónomas han asumido para poder prestar los servicios transferidos, si bien ello no implica que se deba limitar a este objeto. Y aunque para algunos autores en el modelo de financiación español la autonomía financiera viene por el lado del gasto¹⁰³, no hay que olvidar la importancia que tiene en la vertiente de los ingresos puesto que de la forma de obtener esos ingresos deriva la existencia de una mayor o menor autonomía financiera.

Si bien prácticamente toda la doctrina entiende que la autonomía de las Comunidades sobre el gasto público debe ser la máxima, dentro de los límites que marca el ordenamiento jurídico, existen más problemas para precisar la autonomía tributaria; “a tal efecto es primordial la función que la misma está abocada a cumplir, que no es

¹⁰² AGUIRRE DE LA HOZ, J., *Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas*. Cuadernos de Documentación, nº 27, Presidencia del Gobierno, Subdirección General de Documentación, 1980, p. 12. En igual sentido, en cuanto que la autonomía financiera afecta a la disponibilidad de fuentes financieras ciertas y también a la posibilidad de utilizar los recursos obtenidos, RUIZ-CASTILLO, J. y SEBASTIAN, C., concretan como exigencias del principio de autonomía financiera: “a) la existencia de unas fuentes ciertas de recursos financieros; b) la capacidad de emplear los recursos de la forma en que la Comunidad (su Parlamento) lo estime conveniente (autonomía presupuestaria), y c) la capacidad de que la Comunidad pueda aumentar sus recursos mediante acciones fiscales que recaigan sobre su población” (“El sistema de financiación autonómica: críticas y alternativas” en *Cinco estudios sobre financiación autonómica*, AA.VV., Ministerio de Economía y Hacienda. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1988, p. 122).

Se concibe, por tanto, la autonomía financiera en la vertiente del ingreso como posibilidad de determinación del volumen del mismo, y en la vertiente del gasto como libre distribución de los ingresos obtenidos. Entre ambos aspectos se puede añadir una tercera nota que sería el “automatismo”, referida a la estabilidad de las fuentes de ingresos en el sentido de que los mismos no sean negociados de forma anual sino percibidos de una manera automática.

¹⁰³ Vid. HERRERO BLANCO, C. y VILLAR NOTARIO, A. “Principios para la distribución del gasto entre las Comunidades Autónomas”, *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 13, 1991, p. 250.

otra que el ente en cuestión pueda disponer sin dependencias ajenas de medios económicos suficientes para la realización de sus cometidos propios”¹⁰⁴. Ciertamente, como ha señalado el Tribunal Constitucional una de las facetas menos controvertidas de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas es su capacidad para definir sus gastos en los correspondientes presupuestos¹⁰⁵, pero para que esto sea posible será preciso que exista un sistema de ingresos "que garantice de forma suficiente la libre elección de los objetivos"¹⁰⁶ ya que, en definitiva, “el soporte material de la autonomía financiera son los ingresos”¹⁰⁷

Pues bien, dado que en la Constitución se reconoce a las Comunidades Autónomas el poder de establecer y exigir tributos y, además, enumera entre sus recursos a los impuestos, tasas y contribuciones especiales, no cabe duda que, de alguna manera, se puede sostener su mayor o menor necesidad y, a este respecto, va a ser fundamental la forma en que se entienda el poder tributario de las Comunidades Autónomas y su ejercicio.

Una primera posibilidad es que las Comunidades puedan establecer sus propios tributos dentro del margen dado por los principios plasmados en la Constitución, en los Estatutos, en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y en las leyes coordinadoras que en virtud del artículo 150.3 de la Constitución se puedan aprobar. Sin embargo, existe otra interpretación que estima suficiente, como autonomía tributaria, la capacidad para decidir el establecimiento de un tributo dentro de una lista fijada anteriormente por las leyes estatales, de forma similar con lo que ocurre en el ámbito local. Ahora bien, esta posición no parece muy de acuerdo con lo que debe ser la

¹⁰⁴ Vid. CAZORLA PRIETO, L.M. *Poder tributario y Estado contemporáneo*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981, pp. 234 y 235.

¹⁰⁵ Sentencia del Tribunal Constitucional 63/1986, de 21 de mayo, Fundamento Jurídico 11º.

¹⁰⁶ TORNOS, J., AJA, E., FONT I LLOVET, T., PERULLES, J.M. y ALBERTI, E. *Informe sobre las Autonomías*. Civitas, Madrid, 1988, p. 176.

¹⁰⁷ Sentencia del Tribunal Constitucional 135/1992, de 5 de octubre, Fundamento Jurídico 8º.

verdadera autonomía de las Comunidades ya que “en tal caso la autonomía, aunque existente, se reduce prácticamente a la mínima expresión: a decir, amén a lo que viene impuesto desde la legislación estatal”¹⁰⁸.

Por el contrario, estimamos que la primera posición parece más acorde con los principios constitucionales, entre ellos el de autonomía financiera. A este respecto, debe tenerse en cuenta que, como el Tribunal Constitucional ha señalado, “la Constitución no garantiza a las Corporaciones Locales una autonomía económico-financiera en el sentido que disponga de medios propios -patrimoniales y tributarios- suficientes para el cumplimiento de sus funciones. Lo que dispone es que estos medios serán suficientes, pero no que hayan de ser en su totalidad propios”¹⁰⁹. A ello hay que añadir el hecho de que la autonomía de las Comunidades Autónomas es cualitativamente superior a la de los entes locales¹¹⁰.

De ahí que consideremos que, sin duda alguna, el modelo de financiación que se adopte en cada momento puede aumentar o restringir la autonomía de las Comunidades, ya que la forma de obtener los ingresos no es algo completamente aislado de la vertiente del gasto de los recursos obtenidos, sino que ambos se encuentran realmente interrelacionados. Así, por ejemplo, el hecho de que existan más o menos subvenciones y éstas sean condicionadas o no, va a influir en el margen de autonomía de que se goce, puesto que en estos casos estará limitado el poder de decisión sobre el gasto “pues en definitiva quien da el dinero quiere saber para que lo da e incluso por qué lo concede, e impone condiciones para otorgarlo”¹¹¹.

¹⁰⁸ Vid. CAZORLA PRIETO, L.M. *Poder tributario y Estado contemporáneo*, op. cit. p. 235.

¹⁰⁹ Sentencia del Tribunal Constitucional 4/1981, de 2 de febrero, Fundamento Jurídico 15º.

¹¹⁰ Sentencia del Tribunal Constitucional 4/1981, de 2 de febrero, Fundamento Jurídico 3º.

¹¹¹ APARICIO PEREZ, A. "Recursos financieros de la Comunidad Autónoma de Asturias" en *Estudios sobre el Proyecto de Estatuto para Asturias*. AA.VV. Servicio de Publicaciones, Facultad de Derecho de Oviedo, Caja de Ahorros de Asturias, 1982, pp. 398 y 399. En el mismo sentido, también señala que "para que puedan tener vida propia y cumplir con los objetivos y finalidades que constituyen su razón de ser, necesitan poseer recursos económicos, cuyo origen, al menos en parte, no radique en la sola voluntad del

Por lo tanto, no cabe duda que la autonomía financiera exige la disposición de recursos para poder ejercer las competencias propias, ejercicio que podría verse impedido por la falta de medios; pero también es preciso que el ejercicio de las competencias no esté condicionado por la fuente de donde proceden los recursos y ello porque "la autonomía es menor en la medida en que esos condicionamientos sean más intensos"¹¹². No basta, por lo tanto, con que existan los recursos suficientes sino que es preciso también que esos recursos sean obtenidos de una forma que permita una cierta capacidad de decisión pues en otro caso nos encontraríamos con una autonomía financiera más formal que real¹¹³. En definitiva, resulta importante la cuantía de los recursos de que se dispone, pero igualmente su composición y el peso que cada figura tenga en el conjunto del sistema nos parece determinante para asegurar o no el cumplimiento del principio a que nos estamos refiriendo.

Estado, sino en su propio poder, ya que, de lo contrario, si en su financiación dependiesen totalmente de aquélla se convertirían en instituciones sin validez en sí mismas, en entes supeditados y dependientes del Estado.

De aquí, pues, que los entes territoriales, en general, y las Comunidades Autónomas en particular, deban gozar de autonomía financiera, ya que, sin ésta, no puede existir ninguna posibilidad de actuación mínimamente libre de injerencias del Estado central" ("La autonomía financiera de las Comunidades Autónomas en la Constitución Española", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op. cit., p. 431).

¹¹² MUÑOZ MACHADO, S. *Derecho Público de las Comunidades Autónomas*. Civitas, Madrid, 1984, Vol.II, p. 399. Así el profesor SIMON ACOSTA, E. también señala cómo la autonomía financiera, en su vertiente de gasto, se opone a los ingresos vinculados por el fin cuando tal vinculación la realiza un ente distinto de la región; es decir, se opone a los recursos condicionados (*La autonomía financiera de las regiones*, op. cit., p. 24). Pues bien, como ha puesto de manifiesto GIMENEZ MONTERO, A., en el sistema de financiación vigente hasta este año, las Comunidades poseían un escaso porcentaje de autonomía financiera puesto que el mayor porcentaje de recursos estaba representado por subvenciones condicionadas, ("Acerca de la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas", *Hacienda Pública Española. Cuadernos de Actualidad*, nº 4, 1990, p. 18).

¹¹³ Con respecto a este tema de la autonomía financiera, el Tribunal Constitucional mantiene que ésta no debe entenderse como atribución ilimitada de competencias. Esta tiene como finalidad la gestión de sus respectivos intereses, pero en cuanto se trata de un concepto jurídico indeterminado no puede ser alegada en abstracto sino que debe atenderse a la concreción que de la misma hayan hecho las leyes estatales y autonómicas. Vid, en este sentido LOZANO SERRANO, C. *Consecuencias de la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional sobre el Derecho Financiero y Tributario*, Civitas, Madrid, 1990. p. 50 y Sentencias del Tribunal Constitucional 37/1981, de 16 de Noviembre, Fundamento Jurídico 1º, 4/1981, de 2 de Febrero, Fundamento Jurídico 3º, 25/1981, de 14 de julio, Fundamento Jurídico 3º, 32/1981, de 28 de Julio, Fundamento Jurídico 3º y 14/1986, de 31 de Enero, Fundamento Jurídico 2º.

Es más, el profesor ZORNOZA PEREZ ha señalado que este principio se ha visto desatendido en los diversos modelos de financiación autonómica con que hasta ahora se ha operado cuando, según este mismo autor, es "el principio constitucional que justifica las demandas de corresponsabilidad fiscal de las CCAA"¹¹⁴. A mayor abundamiento señala que, teniendo en cuenta el conjunto de recursos previstos en el texto constitucional para las Comunidades Autónomas, sin duda se estaba pensando en la existencia de una financiación que éstas pudieran decidir en ejercicio de su autonomía financiera, lo cual, por otra parte haría cobrar pleno sentido a las exigencias de solidaridad y coordinación que el artículo 156 de la Constitución proclama¹¹⁵.

En relación con este principio cabe señalar cómo la autonomía financiera se relacionó, en un primer momento, más bien con la disponibilidad de fuentes ciertas de recursos, entendiendo que lo que garantiza dicho principio es no tanto el tipo de recursos sino la seguridad en la percepción constante de los mismos, sin proceder a su continua negociación¹¹⁶.

Sin embargo, actualmente, la relación no se establece ya con la certeza de las fuentes de recursos sino con la propia naturaleza de éstas, entendiendo que no se logrará igual autonomía financiera si no existe un volumen importante de recursos de naturaleza tributaria y en los que exista una relación entre quienes los pagan y los servicios que las

¹¹⁴ Cfr., *Los recursos de las Comunidades Autónomas*, Centro de Estudios Constitucionales, Cuadernos y Debates, nº 8, Madrid, 1996, p. 6.

¹¹⁵ En efecto, según este autor "sólo si la autonomía se orienta hacia la obtención de recursos propios por parte de las CCAA cobran sentido las exigencias de coordinación y solidaridad que el art. 156 CE formula en íntima conexión con la proclamación de dicha autonomía; pues aquellas exigencias adquieren su sentido, precisamente, en un marco en el que la capacidad de diferenciación inherente a la autonomía financiera de las CCAA reclama, al servicio de la unidad en que se fundamenta la propia CE, un esfuerzo de actuación armónica y la compensación de las desigualdades preexistentes", ídem., p. 8.

¹¹⁶ En este sentido, aún cuando incidiremos nuevamente sobre ello más adelante, en la reforma del año 1986 del sistema de financiación se consideró un avance importante el establecimiento de un porcentaje de participación en los ingresos del Estado fijo para todo el quinquenio, desapareciendo las anteriores negociaciones anuales para su fijación.

autonomías les van a prestar, en la línea de lo indicado por el profesor ZORNOZA PEREZ.

1.2.- Principio de suficiencia

Intimamente unido al principio de autonomía nos encontramos con el principio de suficiencia, que implica la necesidad de que las Comunidades Autónomas dispongan de los recursos suficientes para el desarrollo de sus competencias. Si en el artículo 156.1 se reconoce la autonomía financiera para el desarrollo y ejercicio de las competencias, resulta incuestionable la necesidad de poder contar con los medios suficientes para llevar a cabo tal cometido, como se puede desprender, por otra parte, de lo señalado hasta el momento.

A pesar de que la Constitución, en su artículo 142, garantiza la suficiencia de medios para las Haciendas Locales no encontramos expresamente recogido este mismo principio en relación con las Comunidades Autónomas. Pero ello no quiere decir que este principio no les sea aplicable a éstas, puesto que del conjunto de artículos que regulan las Comunidades Autónomas se desprende su incardinación en la ordenación de las Haciendas autonómicas¹¹⁷.

¹¹⁷ Es más, ARMET, Ll. y CASTELLS OLIVERS, A. señalan que este principio "deviene fundamental, en la práctica, en la configuración de la Hacienda autonómica" ("Aproximación crítica al sistema de financiación de las Comunidades Autónomas", *Hacienda Pública Española*, nº 80, 1983, p. 162).

Para el profesor ZORNOZA PEREZ, J.J., esta ausencia de una proclamación expresa del principio de suficiencia para las Haciendas autonómicas en el texto constitucional no es casual sino fruto de la importancia que se concede al principio de autonomía y de la distinta naturaleza existente entre las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales. "En efecto, en la medida que el ejercicio de la autonomía financiera por parte de las CCAA debía permitirles dotarse de un nivel adecuado de recursos, dado que disponen de Asambleas legislativas capaces de configurar sus sistemas de ingresos con pleno respeto a las reservas de ley constitucionalmente establecidas, no parecía necesario garantizarles una suficiencia de cuyo logro deberían corresponsabilizarse plenamente; mientras que en el caso de las Corporaciones Locales, que por carecer de potestades legislativas dependen para la configuración de sus ingresos de otros poderes situados en distintos niveles de gobierno, resultaba preciso garantizarles una suficiencia que nunca podrían alcanzar por sí mismas" (*Los recursos de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 9). Ello no le impide reconocer el hecho de que en el primer momento del proceso de descentralización fue preciso articular un sistema de transferencias que garantizara la suficiencia de las nuevas Haciendas, *idem.*, p. 10.

La importancia que tiene el hecho de lograr los medios suficientes para su actuación es grande puesto que está en íntima relación con la propia subsistencia de la autonomía, y así es reconocido por el propio legislador en la Exposición de Motivos de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales donde se señala que la suficiencia financiera enmarca las posibilidades de autonomía local, pues sin medios económicos suficientes, el principio de autonomía no pasa de ser una mera declaración formal.

En esta misma línea, no han faltado autores que mantienen que ambos principios, autonomía y suficiencia, no deben separarse sino que deben tratarse de forma complementaria¹¹⁸. Igualmente, respecto a la relación entre suficiencia y autonomía, HERRERO BLANCO y VILLAR NOTARIO señalan que "la combinación de los principios de autonomía y suficiencia podría sintetizarse diciendo que cada Comunidad Autónoma debería tener capacidad financiera suficiente para cubrir el tipo de gastos que elija, bajo la restricción presupuestaria del Estado"¹¹⁹.

Ahora bien, como señala CASADO OLLERO, "si en la suficiencia o en el **derecho al mínimo financiero** hay que cifrar el requisito imprescindible de cualquier intento de autonomía para los entes regionales, es en el reconocimiento a los mismos de una capacidad de imposición propia donde va a situarse el umbral máximo que fijará el grado y las posibilidades de actuación de su autonomía financiera"¹²⁰. Es decir, que si bien la suficiencia de recursos viene a ser un mínimo imprescindible para que podamos hablar de autonomía financiera, la composición y naturaleza de los mismos determinará el grado de aquélla que se alcance.

¹¹⁸ Así VILALTA I VILELLA, J. sostiene que ambos principios difícilmente pueden separarse uno del otro sin que el sistema de financiación resultase perjudicado en su conjunto y "en perjuicio directo de las propias comunidades autónomas", por lo que aboga por su tratamiento de forma complementaria "a fin de poder alcanzar un nuevo modelo de financiación satisfactorio" ("Líneas generales de un nuevo modelo de financiación de las Comunidades Autónomas", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 5, 1991, p. 42).

¹¹⁹ Vid., "Principios para la distribución del gasto entre las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 253.

¹²⁰ Vid., *El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 5.

Al servicio de este principio, debe entenderse la previsión contenida en el artículo 158.1 de la Constitución y que supone la posibilidad de que en los Presupuestos Generales del Estado se establezca una asignación a las Comunidades Autónomas en función de los servicios y actividades estatales que hayan asumido y de la garantía de un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos en todo el territorio español¹²¹.

Se trata, por tanto, de prever medios para evitar que una determinada Comunidad Autónoma se encuentre en una situación de insuficiencia financiera y no pueda llevar a cabo las competencias asumidas, lo cual redundaría en perjuicio de su propia autonomía. Ciertamente autonomía y suficiencia financiera resultan de este modo interrelacionadas, en la medida en que si no se alcanza ésta no podrá lograrse aquélla.

Ahora bien, la relación entre ambos principios no es tan simple. Como ya hemos apuntado, la mera garantía de un nivel suficiente de recursos no garantiza el logro de una verdadera autonomía financiera. Ciertamente, una grave insuficiencia financiera perjudicaría fuertemente la autonomía, pero también es verdad que la forma de lograr la suficiencia no es tampoco indiferente a este principio. Si para lograr que una Comunidad Autónoma contase siempre con los recursos suficientes hubiera que recurrir a cierto tipo de subvenciones, y esta situación se prolongase, su verdadera autonomía dejaría mucho que desear, como ya pusimos de manifiesto anteriormente al tratar dicho principio.

¹²¹ Entiende CENCERRADO MILLAN, E. que la propia Constitución parece prever que la situación de insuficiencia financiera de las Comunidades Autónomas sea algo ordinario, en cuanto el artículo 158.1 no parece atribuirle un carácter excepcional (*Las Haciendas Territoriales*. Col·lecció d'hisenda nº 3. Generalitat Valenciana. Conselleria d'Economica i Hisenda. Valencia, 1991, p. 28).

Por ello del sistema de financiación que se adopte depende el que se logre o no un equilibrio entre ambos principios, equilibrio al que, por otro lado, sin duda, sería deseable tender.

1.3.- Principio de solidaridad.

Si el artículo 156 de la Constitución, clave en la ordenación de las Haciendas autonómicas, recoge el principio de autonomía, también en él se encuentra otro gran principio regulador de éstas, el principio de solidaridad que, aunque en el artículo señalado viene referido al ámbito financiero, constituye un principio básico del esquema diseñado en la Constitución¹²². En efecto, como ya tuvimos ocasión de comprobar, en el mismo artículo 2 de dicho cuerpo legal se señala, junto con el reconocimiento de la unidad de la nación española y el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones, la necesaria solidaridad entre todas ellas¹²³. Se trata, como ha dicho CAZORLA PRIETO, de "un principio crucial en la arquitectura de España", que considera trasunto del de igualdad, pero que "por su importancia política y técnica en la estructura del Estado dentro de la Constitución de 1978, ha tenido una consagración individualizada"¹²⁴, hasta el punto de que el principio de solidaridad trasciende el ámbito autonómico (artículo 156.1 C.E.).

¹²² Que, como señala PEREZ MORENO, A. debe entenderse relacionado con el principio de igualdad ("Solidaridad y convenios interregionales", *Revista de Estudios Regionales*, nº Extraordinario, 1979, Vol. I, p. 463).

¹²³ Como el profesor FALCON Y TELLA, R. señala "la Constitución se refiere al principio de solidaridad en el artículo 2, para apoyar en él la garantía de unidad de la nación española y el buen funcionamiento del sistema de autonomía de las nacionalidades y regiones" (*La compensación financiera interterritorial*, op. cit., p. 116).

Se trata de un principio básico, al que también se refieren los Estatutos de Autonomía, pero que no tiene una acepción única sino que se pueden diferenciar distintos ámbitos de aplicación; así, en ocasiones cabe hablar de una solidaridad interpersonal, en otras interterritorial e, incluso, intersectorial (idem., pp. 117 y ss). De todos estos aspectos, a nosotros nos resulta de interés el segundo, el relativo a la solidaridad interterritorial, a la que se refieren los artículos 2, 138 y 158.2 de la Constitución.

¹²⁴ Vid. CAZORLA PRIETO, L.M., *Poder tributario y Estado contemporáneo*, op. cit. pp. 220 y 221. Con este principio se trata de garantizar el equilibrio entre los diversos intereses de las Comunidades Autónomas, así como los superiores del Estado en el que éstas se integran. Vid., ALONSO DE

Para lograr este principio de solidaridad, cuya noción como señala JUAN Y PEÑALOSA es difícil de definir y delimitar en cuanto a su contenido, alcance y aplicación¹²⁵, de acuerdo con lo señalado en el artículo 138.1 del texto constitucional, es preciso lograr un equilibrio económico, adecuado y justo, entre las diversas partes del territorio español. Es por lo tanto el aspecto económico un punto clave en este principio¹²⁶ que, si en el artículo 2 parece establecerse como límite del derecho a la autonomía, al garantizarse la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas aparece nuevamente vinculado a ella. Así pues, también en este campo es preciso atemperar la autonomía teniendo en cuenta el principio de solidaridad¹²⁷. Por tanto, en nuestra opinión, este principio deberá ser obligatoriamente tenido en cuenta a la hora de llevar a la práctica la autonomía financiera, en concreto cuando se trate de diseñar los distintos recursos de que van a disponer las Comunidades Autónomas para llevar a cabo las competencias que hayan asumido, por lo que, de alguna manera, será preciso limitar la autonomía en función del mismo.

ANTONIO, J.A. *El Estado autonómico y el principio de solidaridad como colaboración legislativa*, Vol.I, Publicaciones del Congreso de los Diputados, Madrid, 1986, p. 333. Por ello, el profesor MARTIN QUERALT, J. ha señalado que "el principio de solidaridad es el criterio rector a tener en cuenta, tanto en las relaciones entre los distintos territorios como en las relaciones que, desde el punto de vista de la presión fiscal sobre cada ciudadano, se pueden establecer" ("El sistema financiero de las Comunidades Autónomas", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op. cit., Vol. I, p. 259).

¹²⁵ Vid., "El principio de solidaridad interregional. El principio de solidaridad y la regionalización de los impuestos", *Documentación Administrativa*, n° 181, 1979, p. 191.

¹²⁶ Como bien ha reconocido el Tribunal Constitucional en su Sentencia 135/1992, de 5 de octubre, Fundamento Jurídico 7°.

¹²⁷ "Desde una perspectiva teórica tres son los medios de posible utilización:

- Transferencias destinadas al mantenimiento de una renta monetaria suficiente (pensiones asistenciales, ayudas de subsistencia, prestaciones por desempleo).
- Suministro gratuito de determinados bienes y servicios (educación, salud, servicios sociales, vivienda).
- Transferencias destinadas a financiar la formación de capital productivo que posibilite recursos de crecimiento y desarrollo económico". CORTECERO MONTIJANO, J.A., "El principio de solidaridad en la financiación de las Comunidades Autónomas". *Presupuesto y Gasto Público*, n° 5, 1991, p. 106.

Tampoco se puede olvidar que por la importancia que este principio tiene en el texto constitucional, y en especial en relación con el modelo autonómico, el artículo 158.2 de dicho cuerpo legal establece un instrumento cuya finalidad es lograr su efectividad: un Fondo de Compensación Interterritorial, cuyos recursos, distribuidos por las Cortes Generales, tratan de paliar las diferencias existentes entre diversas Comunidades Autónomas. Ahora bien, éste no tiene porqué ser el único medio destinado a alcanzar este objetivo (disminuir los desequilibrios regionales) y así la previsión contenida en el artículo 158.1 de la Constitución en relación con la asignación de recursos a las Comunidades Autónomas a través de los Presupuestos Generales del Estado, en función del volumen de los servicios asumidos y en garantía de un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales en todo el territorio español, deberá ser también un instrumento que colabore en la consecución de este principio (aun cuando también va a estar relacionado con el principio de suficiencia, como ya se señaló anteriormente)¹²⁸.

Para algunos autores este principio tiene como finalidad tratar de conseguir que todas las Comunidades Autónomas, independientemente de su capacidad fiscal, puedan tener las mismas condiciones para prestar los servicios que tienen encomendados¹²⁹. Por su parte, RUIZ-CASTILLO y SEBASTIAN sostienen que este principio de solidaridad, al que también denominan principio de redistribución territorial, "debe

¹²⁸ Para SANCHEZ SERRANO, L., la plasmación de este principio "habrá de efectuarse a través de las transferencias a cargo del fondo de compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos generales del Estado a que se refiere el apartado c) del artículo 157.1" ("El poder tributario de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 96).

¹²⁹ Cf., CASTELLS OLIVERS, A. "El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas: situación actual y líneas de revisión", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 5, 1991, p. 15. Opinión que es similar a la mantenida por CALSAMIGLIA, X cuando señala que "la satisfacción de las necesidades de servicios públicos de una Comunidad Autónoma no tiene que verse limitada por su capacidad de recaudar tributos en su territorio", lo cual debe garantizarse a través de la aplicación de este principio ("Criterios distributivos para un mecanismo solidario de financiación de las Comunidades Autónomas", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 5, 1991, p. 94). Ello supone, como señala CARAMES, VIEITIZ L., fijar necesariamente un criterio de equidad, entendido como "valoración política que nos dice cómo deberían ser distribuidos los recursos y las cargas públicas entre las diferentes Haciendas Autónomas" ("La solidaridad en el Estado de las Autonomías", AA.VV. *La financiación de las Comunidades Autónomas*, E. MOLDES y P. PUY (Eds.), Minerva Ediciones, Madrid, 1996, p. 228).

interpretarse en el sentido que el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas contribuya a la corrección de desequilibrios regionales y a la nivelación de la distribución territorial de los servicios públicos"¹³⁰. De la misma opinión, CENCERRADO MILLAN señala que "las manifestaciones del principio de solidaridad deberían acentuar su condición de principio redistributivo, lo cual pasa por la aplicación del mencionado principio a todos los niveles territoriales en que se manifiesta la Hacienda y no únicamente al autonómico"¹³¹.

Se trataría con ello de lograr un reequilibrio territorial ya que, como ha señalado el profesor GARCIA AÑOVEROS, "la solidaridad interterritorial es el principio en virtud del cual se legitiman las decisiones para conseguir una más equitativa distribución de la renta entre las regiones, un equilibrio económico, adecuado y justo, entre las diversas partes del territorio español, un equilibrio y armonización del desarrollo regional"¹³².

Pues bien, el cumplimiento de este principio consustancial al de autonomía, de acuerdo con el texto constitucional, debe ser garantizado por el Estado¹³³. Así lo afirma

¹³⁰ Vid., "El sistema de financiación autonómico: críticas y alternativas", op. cit., p. 124.

¹³¹ Vid., *Las Haciendas Territoriales*, op. cit., p. 35. Por otro lado, y según CAZORLA PRIETO, L.M. dentro del principio de solidaridad existe una triple vertiente: "En primer término, es indudable que se es solidario respecto a algo cuando se forma parte de una misma unidad, de un mismo todo. El principio de solidaridad financiera expresa, por tanto, la pertenencia de los distintos centros de imputación solidaria a una misma unidad económica: la de la nación española. En segundo lugar, por medio de la solidaridad se expresa la idea de la existencia de unos niveles mínimos de servicios y prestaciones públicas que el Estado debe facilitar a sus ciudadanos y a la consecución de los cuales en todo territorio español han de contribuir hermanadas todas las partes integrantes de España. Y, en tercer término, como consecuencia de lo anterior se originan unos derechos y obligaciones para los distintos elementos solidarios" (*Poder tributario y Estado contemporáneo*, op. cit., pp. 220 y 221). En el mismo sentido, APARICIO PEREZ, A. "Financiación de las Comunidades Autónomas. Corresponsabilidad Fiscal. Perspectivas futuras de financiación", op. cit., p. 69.

¹³² Vid., "La Hacienda de la Comunidad Autónoma de Andalucía", *Revista de Estudios Regionales*, n° 14, 1984, p. 142.

¹³³ Vid., en este sentido, GARCIA AÑOVEROS, J. "Génesis y desarrollo del modelo de financiación de las Comunidades Autónomas", *Estado Federal/Estado Regional: la financiación de las Comunidades Autónomas*, Ediciones de la Diputación de Salamanca, 1986, p. 185.

el artículo 138, pero igualmente se puede deducir del artículo 131 que otorga al Estado la capacidad de planificar la actividad económica general para equilibrar y armonizar el desarrollo regional (en este sentido el artículo 149.1.13 señala como competencia exclusiva del Estado: "Bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica", de amplio contenido, en la que se deben incluir las actuaciones a las que nos referimos).

Y así lo ha entendido también el Tribunal Constitucional para quien la defensa del interés general, sin olvidar la participación que en la misma puedan tener las Comunidades Autónomas, corresponde prioritariamente al Gobierno y lo mismo señala en lo referente al principio de solidaridad (Sentencia del Tribunal Constitucional de 25/1981, de 14 de Julio¹³⁴).

Por ello, entendemos que este principio de solidaridad obliga a llevar a cabo una conducta de colaboración en un doble sentido: por un lado, entre el Estado y las Comunidades Autónomas y por otro, entre las mismas Comunidades Autónomas, (relacionándose de esta forma con el principio de coordinación). Y ello porque, en relación con lo señalado anteriormente, si bien es el Estado el principal garante del

¹³⁴ "3. En la misma línea, el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones, que lleva como corolario la solidaridad entre todas ellas, se da sobre la base de la unidad nacional (art. 2). Dicha autonomía queda vinculada, para cada una de las Entidades territoriales, como ya se ha señalado, a la gestión de sus respectivos intereses (art. 137); principio éste que figura significativamente a la cabeza de los 'principios generales' que informan la organización territorial del Estado, que en los capítulos siguientes se regula en los niveles de la Administración Local y de las Comunidades Autónomas. Aunque las Comunidades Autónomas no son ni pueden ser ajenas al interés general del Estado, la defensa específica de éste es atribuida por la Constitución al Gobierno (arts. 97, 155), llamado, asimismo, prioritariamente a velar por la efectiva realización del principio de solidaridad (art. 138), junto a las Cortes Generales (art. 158.2). Sin dejar, como es obvio, de participar en la vida general del Estado, cuyo ordenamiento jurídico reconoce y ampara sus Estatutos como parte integrante de su Ordenamiento jurídico (art. 147.1), las Comunidades Autónomas, como Corporaciones públicas de base territorial y de naturaleza política, tienen como esfera y límite de su actividad, en cuanto tales, los intereses que les son propios, mientras que la tutela de los intereses públicos generales compete por definición a los órganos estatales" (Fundamento Jurídico 3º). Vid. en este sentido CORTECERO MONTIJANO, J.A., "El principio de solidaridad en la financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 108.

Igualmente, la Sentencia del Tribunal Constitucional 179/1985, de 19 de diciembre, en su Fundamento Jurídico 3º, pone de manifiesto que la obligación de las Comunidades Autónomas de velar por la realización interna del principio de solidaridad no descarga al Estado de tal deber.

cumplimiento de este principio, las Comunidades Autónomas deberán también colaborar para lograr un equilibrio económico entre todas ellas.

En efecto, aunque sea el Estado el que en primer término deba atender a este principio para obtener un equilibrio económico entre todas las regiones, las Comunidades Autónomas están llamadas también a lograr su consecución, no sólo por la importancia que para ellas tiene su obtención, sino porque también así se desprende del propio texto constitucional¹³⁵. Así, por ejemplo, cuando en el artículo 40.1 se dice que *"los poderes públicos promoverán las condiciones favorables para el progreso social y económico y para una distribución de la renta regional y personal más equitativa, en el marco de una política de estabilidad económica"*, la referencia a los poderes públicos debe entenderse tanto en relación con el Estado como con las Comunidades Autónomas. Porque como el Tribunal Constitucional ha señalado, si bien los principios de igualdad material y de solidaridad consagrados en el texto constitucional no suponen por sí mismos la atribución de competencia alguna a las Comunidades Autónomas, *"es evidente que tales principios vinculan a todos los poderes públicos, en el ejercicio de sus respectivas competencias, y no sólo al Estado, sin que pueda entenderse que se oponga a esta conclusión la mención que el art. 138.1 de la Constitución hace del Estado como garante del principio de solidaridad..."*¹³⁶.

Sin duda, el logro del principio de solidaridad equivale al logro de un equilibrio entre las diversas entidades autónomas que forman parte del mismo Estado, para lo cual, lógicamente, todas las partes deberán llevar a cabo una actuación positiva tendente a este objetivo. En este sentido, como señala JUAN Y PEÑALOSA, "la idea de

¹³⁵ No debemos olvidar, sin embargo, que pese a que podría también pensarse en que el Fondo de Compensación Interterritorial, instrumento clave al servicio de este principio, se nutriese también con aportaciones de las Comunidades Autónomas, lo que coadyuvaría a lograr un efecto de solidaridad y compensación directa, si bien el texto constitucional (artículo 158.2) no dice nada al respecto, la interpretación hasta ahora predominante ha ido en dirección contraria y así se plasmaría en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Cfr., FALCON Y TELLA, R., *La compensación financiera interterritorial*, op. cit., pp. 181 y 182.

¹³⁶ Sentencia 150/1990, de 4 de octubre, Fundamento Jurídico 11º.

solidaridad se vincula, en cierto modo, a la igualdad y, mejor aún, a la de equiparación o equilibrio. No se trata de conseguir una igualdad o uniformidad completa lo que, en principio, podría ser despersonalizador, sino lograr una equiparación entre grupos y regiones, evitando desniveles económicos -renta, servicios públicos básicos- entre aquellos"¹³⁷.

Ahora bien, ello no le impide subrayar el hecho de que el artículo 138 de la Constitución no utiliza el término igualdad interregional, utilizando el de equilibrio "para no dar pie a la identificación de la igualdad con criterios uniformistas"¹³⁸. Es decir, si bien el principio de solidaridad viene a estar relacionado con el principio de igualdad, éste no puede ser entendido en un sentido absoluto, lo cual dejaría vacío de contenido al principio de autonomía, ni implicar una total uniformidad entre los distintos territorios. Efectivamente, como ha señalado el profesor FALCON Y TELLA la solidaridad no es "igualdad absoluta o uniformidad, sino la forma de construir la unidad en el Estado federal o regional, de modo que en el mencionado concepto se expresan conjuntamente las ideas de unidad y autonomía"¹³⁹. Ello, sin embargo, no puede derivar en privilegios económicos o sociales, lo cual queda expresamente prohibido por el artículo 138.2 del texto constitucional, o impedir la disminución de los desequilibrios existentes entre los distintos territorios.

Si bien se ha señalado que una uniformidad impositiva puede también atentar contra el principio de solidaridad, igualmente una excesiva singularidad impositiva, que implique un esfuerzo fiscal privilegiado, atentaría frontalmente contra este principio. En este sentido JUAN Y PEÑALOSA señala que una forma de poder lograr esa solidaridad sería que las regiones más ricas pagasen más impuestos, por encima de los servicios,

¹³⁷ Vid., "El principio de solidaridad interregional. El principio de solidaridad y la regionalización de los impuestos", op. cit., p. 196.

¹³⁸ Idem., p. 204.

¹³⁹ Vid. *La compensación financiera interterritorial*, op. cit., p. 83.

mientras que las regiones más pobres recibiesen más de lo que aportasen; se trataría de aplicar los principios de capacidad de pago y de proporcionalidad por ser los más aptos para lograr la consecución de la solidaridad. Ello implica que se debería descartar la aplicación del principio del beneficio, que supone que cada región atienda a sus servicios con sus propios ingresos, contribuyendo posteriormente a los gastos generales del Estado para retribuir los servicios que recibe de ese mismo Estado¹⁴⁰.

En cualquier caso, deberemos tener presente que, como señala el profesor FALCON Y TELLA, este principio "lejos de tener un mero valor ornamental o retórico, es una verdadera norma jurídica, que destaca como primaria en la organización territorial del Estado, y cuya reforma se equipara a una revisión total de la Constitución (art. 168.1)"¹⁴¹.

En efecto, el Tribunal Constitucional reconoció ya en su Sentencia de 2 de febrero de 1981 que los principios generales plasmados en la Constitución Española tienen un valor aplicativo y no meramente programático, es decir, con operatividad jurídica¹⁴².

1.4.- Principio de coordinación

¹⁴⁰ Un sistema fiscal en entes autónomos que no se adapte a los principios de capacidad y progresividad conllevará la quiebra del principio de solidaridad. "Por ello la idea de cupos fijos como aportación comunitaria, resulta en sí misma insolidaria -aun prescindiendo de si su cuantía es más o menos elevada- por cuanto intenta desvincular la aportación comunitaria de la capacidad de pago y mitigar la progresividad al referirse tales cupos a plazos de tiempo en que permanecen intocados en tanto que la riqueza de la región aumenta o, en cualquier caso, es variable. El cupo significa una barrera, un rompimiento con las situaciones de otros grupos o territorios en beneficio -e incluso, cabe admitirlo, en perjuicio- propio, lo que, en cualquiera de las hipótesis, es una actitud insolidaria según esta perspectiva". JUAN Y PEÑALOSA, J.L. (DE), "El principio de solidaridad interregional. El principio de solidaridad y la regionalización de los impuestos", op. cit., pp. 199 y 200

¹⁴¹ *La compensación financiera interterritorial*, op. cit., p. 281.

¹⁴² Fundamento Jurídico, 2º. Cfr., la expresión utilizada por FALCON Y TELLA, R., ídem., p. 285.

Recogido en el repetido artículo 156.1 de la Constitución, se encuentra también el principio de coordinación, al señalar que la autonomía financiera se ejercitará con arreglo a los *principios de coordinación* con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles.

La doctrina es acorde en afirmar que las notas que caracterizan la coordinación financiera suponen que esta pretende "de una parte, salvaguardar la autonomía de los distintos sujetos y, de otra, lograr uniformidad en su actuación en orden al logro de determinados fines"¹⁴³. Como el Tribunal Constitucional ha señalado, en un supuesto de distribución de poder entre diversos entes, como es el caso español, la coordinación pretende "*la integración de la diversidad de las partes o subsistemas en el conjunto o sistema, evitando contradicciones y reduciendo disfunciones que, de subsistir, impedirían o dificultarían, respectivamente, la realidad misma del sistema*"¹⁴⁴.

Esta afirmación nos pone de relieve que dicho principio debe ser puesto en relación con el principio de unidad del sistema tributario, del que resulta lógica consecuencia y, como no, con el principio de solidaridad, consagrado ya, según acabamos de comprobar, junto con el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones, en el artículo 2 de la Constitución¹⁴⁵.

¹⁴³ Vid., en este sentido, VEGA HERRERO, M. "El principio de coordinación financiera en la Hacienda regional", *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op. cit., Vol. IV, p. 3.152. También, FALCON Y TELLA, R., *La compensación financiera interterritorial*, op. cit., p. 245.

¹⁴⁴ Sentencia del Tribunal Constitucional 32/1983, de 28 de abril, Fundamento Jurídico 2º. En la misma línea, en su Sentencia 181/1983, de 13 de octubre, repetirá que "*la consolidación y el correcto funcionamiento del Estado de las Autonomías dependen en buena medida de la estricta sujeción de uno y otras a las fórmulas racionales de cooperación, participación, coordinación, concertación o acuerdo, previstas en la Constitución y en los Estatutos de Autonomía*" (Fundamento Jurídico 7º).

¹⁴⁵ Por la estrecha relación que existe entre el principio de coordinación y el principio de unidad del sistema tributario, corresponde principalmente al Estado la puesta en práctica de aquel, si bien hay que señalar que su desarrollo se realiza en varias vertientes: por un lado en la relación Estado-Comunidades Autónomas, por otro en la relación Comunidades Autónomas-Corporaciones Locales y, por último, en la relación Estado-Corporaciones Locales. Vid. CAZORLA PRIETO, L.M., *Poder tributario y Estado contemporáneo*, op. cit., pp. 217 y 218. Sin embargo, la profesora VEGA HERRERO, M. entiende que del texto constitucional no se puede inferir un principio de coordinación que afecte a las relaciones entre Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales, lo cual le hace señalar una deficiencia en el

Pero esta necesaria coordinación se desprende también de otros artículos del texto constitucional. Así en el Capítulo III, donde se recogen los principios rectores de la política social y económica (artículos 39 y siguientes) se hace referencia en diversas ocasiones a la actividad de los poderes públicos, que "*promoverán las condiciones favorables para el progreso social y económico y para una distribución de la renta regional y personal más equitativa, en el marco de una política de estabilidad económica*" (artículo 40). Como ya señalamos anteriormente, cuando la Constitución habla de poderes debe entenderse que se refiere tanto al Estado como a las Comunidades Autónomas¹⁴⁶, lo que supondrá que sobre una misma materia incidirán distintos entes territoriales por lo que resultará preciso llevar a cabo una coordinación entre todos ellos, puesto que en caso contrario podrían resultar incompatibles las actividades llevadas a cabo separadamente¹⁴⁷.

Igualmente, en materia económica se prevé en distintas ocasiones una necesaria colaboración entre Estado y Comunidades Autónomas. Así, en el artículo 131.2 con respecto a la planificación de la actividad económica general que corresponde al Estado,

planteamiento constitucional en el tema de la coordinación financiera (vid., "El principio de coordinación financiera en la Hacienda regional", op. cit., pp. 3.155 y 3.156).

No está de acuerdo con esta opinión el profesor FALCON Y TELLA, R., ya que entiende que resulta evidente que la exigencia de coordinación alcanza también a las Corporaciones Locales, lo cual por otra parte viene recogido en la Ley Reguladora de las bases de Régimen Local, Ley 7/1985, de 2 de abril (*La compensación financiera interterritorial*, op. cit., pp. 248 y 249). Este mismo autor, por otra parte, pone de relieve la relación existente entre este principio y el de solidaridad puesto "que éste exige la eficacia de los instrumentos financieros de los distintos niveles de Hacienda" (idem., p. 244).

¹⁴⁶ Expresamente el Tribunal Constitucional, en su Sentencia 64/1982, de 4 de noviembre, señaló en relación con los principios rectores de la política social y económica, cuyo reconocimiento, respeto y protección informarán la legislación positiva, la práctica judicial y la actuación de los poderes públicos, según el artículo 53.3 de la Constitución, que "*es evidente que entre esos poderes públicos se encuentran las Comunidades Autónomas y que la «legislación positiva» citada comprende tanto la legislación estatal como la emanada de los órganos legislativos de aquéllas*" (Fundamento Jurídico 1º).

¹⁴⁷ Para SANCHEZ SERRANO, L. los problemas que plantea el principio de coordinación son complejos ya que "la exigencia de coordinación con la Hacienda estatal es consecuencia no sólo del propio principio de solidaridad interregional, sino también de otros principios constitucionales referentes a la justa distribución de la carga tributaria o a la asignación equitativa de los recursos públicos (art. 31 de la Constitución) o a la prohibición de «privilegios económicos o sociales» (art. 138.2), así como de necesidades de una política económica y de redistribución de rentas (art. 4.1) que sólo es imaginable si se la concibe de un modo unitario y conjunto" (cfr., "El poder tributario de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 96).

se establece que los proyectos de planificación que elabore el Gobierno se harán de acuerdo con las previsiones que le sean suministradas por las Comunidades Autónomas, y en el artículo 149.1.13 se señala como competencia exclusiva del Estado, las bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica (aludiéndose en diversas ocasiones a la actividad de coordinación que compete al Estado)¹⁴⁸.

Por otro lado, también relacionado con este principio se encuentra la prohibición del artículo 157.2 de la Constitución, a la que nos referiremos a continuación y que viene a condicionar la potestad tributaria de que disponen las Comunidades Autónomas, ya que ésta no va a ser absoluta sino limitada.

De lo señalado hasta el momento parece deducirse que la tarea de coordinación le compete primordialmente al Estado, apareciendo con una cierta posición de dirección con respecto a las Comunidades¹⁴⁹. Y en este sentido, el Tribunal Constitucional ha señalado que *"la integración de la diversidad de las partes en un conjunto unitario, perseguida por la actividad de coordinación -(...)-, exige la adopción de las medidas necesarias y suficientes para asegurar tal integración"*¹⁵⁰, si bien ha precisado que la coordinación con la Hacienda del Estado exigida por el artículo 156 de la Constitución no permite la adopción por el Estado *"de cualquier medida limitativa de la autonomía*

¹⁴⁸ Así, por ejemplo, CASTELLS OLIVERS, A. concede importancia a la necesaria coordinación en el campo de la política presupuestaria, en materia de endeudamiento del Estado y de las Comunidades Autónomas, en relación con la necesaria autonomía de éstas para endeudarse y la responsabilidad de aquél para establecer los grandes objetivos económicos, (*"El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas: situación actual y líneas de reforma"*, op. cit., p. 23). En este sentido, el Tribunal Constitucional considera, en su sentencia 11/1984, de 2 de febrero, las autorizaciones que las Comunidades Autónomas precisan para la emisión de deuda pública (artículo 14 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas) como medios al servicio de la coordinación e integración en una política económica única, (Fundamento Jurídico 6º).

¹⁴⁹ Vid. MARTINEZ LOPEZ, R.M., PABLOS GALLEGRO, M.A. y PIÑA GARRIDO, M.D. *"Coordinación y colaboración entre administraciones tributarias estatal y autonómicas"*, *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 13, 1991, p. 156. En igual sentido, vid., LOZANO SERRANO, C., *Consecuencias de la Jurisprudencia constitucional sobre el Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., pp. 55 y 56.

¹⁵⁰ Sentencia 11/1984, de 2 de febrero, Fundamento Jurídico 6º.

*financiera de las Comunidades Autónomas, sino únicamente la de aquellas medidas que tengan una relación directa con las exigencias de la política económica general de carácter presupuestario dirigida a la consecución y mantenimiento de la estabilidad económica interna y externa"*¹⁵¹

Aunque existen diversas instituciones y órganos de coordinación y colaboración¹⁵², el máximo órgano de coordinación resulta ser el Consejo de Política Fiscal y Financiera, (artículo 3 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas), constituido por el Ministro de Economía y Hacienda, el de Administraciones Públicas y el Consejero de Hacienda de cada Comunidad Autónoma y al que nos referiremos más adelante. Este órgano, con gran representatividad regional, de naturaleza consultiva y deliberante, tiene como objeto fundamental la coordinación de la actividad financiera.

Cabe por último señalar, respecto a este principio, que si bien de él parece desprenderse una cierta subordinación de las Haciendas de las Comunidades Autónomas con respecto a la del Estado, ello no debe suponer que el principio de autonomía quede desvirtuado¹⁵³. Por el contrario, como señala RUIZ-BEATO BRAVO, "lo que es obvio es que el reconocimiento de este principio de obligado cumplimiento, aunque tenga un tinte limitativo, estructural o de enlace, indirectamente refuerza el de autonomía financiera en el plano conceptual. Si las Comunidades Autónomas al establecer y modificar sus medidas tributarias deben hacerlo con arreglo al principio de coordinación con la Hacienda estatal, es evidente que pueden establecerlas"¹⁵⁴.

¹⁵¹ Sentencia 96/1990, de 24 de mayo, Fundamento Jurídico 3º.

¹⁵² Vid., FALCON Y TELLA, R., *La compensación financiera interterritorial*, op. cit., p. 275.

¹⁵³ CENCERRADO MILLAN, E., *Las Haciendas territoriales*, op. cit., p. 30.

¹⁵⁴ RUIZ-BEATO BRAVO, J., "Los recargos de las Comunidades Autónomas sobre los impuestos estatales", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op. cit., Vol. IV, pp. 2.744.

Ciertamente, la Constitución ha posibilitado una estructura descentralizada del Estado, pero al mismo tiempo ha señalado una serie de principios dentro de los cuales el proceso de descentralización se tenía y tiene que mover, salvaguardando siempre la unidad. El desarrollo de estos principios y su mayor o menor consecución dependerá de los diversos mecanismos que se arbitren, del modelo de financiación que se elija, etc. Sin embargo, no se puede olvidar que estos principios no se encuentran aislados unos de otros sino que se interrelacionan entre sí, de forma que dependiendo de la manera en que se trate de lograr la consecución de uno de ellos puede llegar a ocurrir que el logro de este objetivo incida perjudicialmente en la situación de alguno de los otros principios¹⁵⁵. En cualquier caso, consideramos que sea cual sea el modelo de financiación que se adopte deberá respetar estos principios que han sido consagrados a nivel constitucional.

Concluyendo, y en palabras de CENCERRADO MILLAN, se puede afirmar “que en nuestro ordenamiento financiero coexisten una pluralidad de Haciendas que actúan a niveles territoriales diferentes y que como tales detentan potestades de autoorganización (principio de autonomía financiera en relación con el poder financiero) que implican la tenencia de los medios necesarios (principio de suficiencia financiera) para atender a las necesidades públicas que ellos determinen; todo ello en el marco de una actuación conjunta que implica manifestaciones de supremacía de las Haciendas de ámbito territorial mayor sobre aquéllas cuyo ámbito es más reducido (principio de coordinación de las Haciendas Territoriales) y que exige, como guía ineludible y criterio de justicia financiera, adoptar los mecanismos necesarios en orden a evitar, en su caso paliar, la aparición de desequilibrios territoriales (principio de solidaridad financiera)”¹⁵⁶.

¹⁵⁵ Ello no supone entender que estos principios son incompatibles entre sí. Vid., al respecto, ADAME MARTINEZ, F.D. *Tributos propios de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 39.

¹⁵⁶ CENCERRADO MILLAN, E., *Las Haciendas territoriales*, op. cit., p. 36.

1.5.- Principio de generalidad o ausencia de privilegios

Otro principio que va a afectar a la organización general de las Haciendas autonómicas, y que de alguna manera limitará la autonomía de que éstas disfrutaban, va a ser la prohibición de privilegios económicos o sociales derivados de las diferencias entre los Estatutos de las distintas Comunidades Autónomas. Efectivamente, el artículo 138 de la Constitución, tras garantizar el principio de solidaridad señala dicha prohibición en su nº 2.

Sin duda la prohibición de privilegios, como ya mencionamos anteriormente, aparece estrechamente relacionada con el principio de igualdad y en especial con el principio de solidaridad ya que como JUAN Y PEÑALOSA ha señalado "un régimen privilegiado significa el atentado más directo a la solidaridad, a uno de los principios básicos de la Constitución, pues afecta a los derechos de la persona en cuanto individuo y en cuanto miembro de una comunidad autónoma y a la propia forma del Estado"¹⁵⁷.

En efecto, como tuvimos ocasión de comprobar, el principio de solidaridad no debe entenderse como una igualdad absoluta ni como exigencia de uniformidad, que en cierta medida podría acabar con el propio principio de autonomía. Pero también señalábamos, una diversidad que implique un régimen privilegiado se opone frontalmente con el principio de solidaridad, lo cual ha sido previsto expresamente en la Constitución al enlazar en el mismo artículo tanto aquel principio como la prohibición de privilegios económicos o sociales.

A esta prohibición se refirió el Tribunal Constitucional en su sentencia 1/1982, de 28 de enero. En la misma, ante el problema relativo al régimen de dependencia de las Cajas de Ahorro respecto a las Comunidades Autónomas, el Alto Tribunal señaló que si éstas pudieran dar preferencia a títulos emitidos por sus respectivos gobiernos y

¹⁵⁷ Vid., "El principio de solidaridad interregional. El principio de solidaridad y la regionalización de los impuestos", op. cit., p. 205.

por las Corporaciones públicas o privadas de la Comunidad para atender y financiar necesidades particulares de cada una de ellas, el interés propio de cada Comunidad tendría preferencia frente al general del conjunto nacional y *"con ello se produciría un grave perjuicio a los principios de unidad económica nacional plasmados en los preceptos constitucionales aludidos en el fundamento primero de esta sentencia. En efecto: el carácter unitario del orden económico que la Constitución garantiza se vería fragmentado, y se incurriría en el fomento de privilegios económicos, prohibidos por el art. 138.2 de la Constitución, en favor de aquellas Comunidades de mayor capacidad de ahorro que lo invirtieran preferentemente en atención a sus intereses propios, con lo que se quebrantaría también eo ipso el principio de subordinación de toda la riqueza del país al «interés general» (art. 18.1 de la C.E.) y se privaría al Estado, que es un Estado social de Derecho (art. 1.1 de la C.E.), de importantes recursos con los que atender con la equidad debida a múltiples necesidades de carácter general"*¹⁵⁸.

Con este argumento, el Tribunal Constitucional establece un nexo de unión entre los principios de unidad del orden económico, solidaridad e interdicción de privilegios¹⁵⁹.

1.6.- Principio de no injerencia en otras Comunidades Autónomas

De acuerdo con el artículo 157.2 *"las Comunidades Autónomas no podrán en ningún caso adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculos para la libre circulación de mercancías o servicios"*.

Con este precepto se trata de limitar las facultades tributarias autonómicas, tras haber reconocido en el nº 1 de este mismo artículo la posibilidad de que las

¹⁵⁸ Fundamento Jurídico 5º.

¹⁵⁹ Vid., en este sentido, FERNANDEZ SEGADO, F. "Los principios inspiradores de la organización territorial del Estado en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional", op. cit., p. 1.105.

Comunidades Autónomas dispongan de sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales, con el fin de evitar que unos mismos bienes puedan quedar gravados por dos o más Comunidades Autónomas, produciéndose situaciones de doble o múltiple imposición, o de perturbar las relaciones comerciales interregionales.

Para JUAN Y PEÑALOSA se trata de "una medida cautelar tendente a evitar discriminaciones fiscales respecto de bienes o rentas situados o con origen fuera de los lindes del territorio autónomo"¹⁶⁰.

Este principio, estrechamente ligado al principio de coordinación ya analizado¹⁶¹, trata de impedir que los entes territoriales distintos del Estado establezcan tributos cuyo esfuerzo fiscal pueda ser sufrido por otro territorio, o bien que se fragmente el mercado nacional y supondrá también, en cierta medida, un límite al principio de autonomía.

Como señala el profesor LASARTE ALVAREZ, este artículo se fundamenta en la existencia de varias esferas impositivas dentro de una misma frontera nacional, lo cual exige su coordinación ya que un mismo hecho imponible no debe ser objeto de tributación múltiple¹⁶².

Ahora bien, no se trata solamente de evitar posibles supuestos de doble imposición sino también de conseguir que el ejercicio de su poder tributario por las

¹⁶⁰ "El principio de solidaridad y la regionalización de los impuestos", op. cit., p. 208.

¹⁶¹ El profesor FALCON Y TELLA, R. pone de relieve la relación de este principio no sólo con el de coordinación sino también, en especial, con el de solidaridad, (*La compensación financiera interterritorial*, op. cit., pp. 269 a 271).

¹⁶² Se opone a ello el criterio de racionalidad que implica todo sistema tributario y la necesidad de un equitativo reparto de la carga fiscal, de modo que queden gravadas todas las manifestaciones de capacidad económica y todas ellas soporten una equivalente detracción fiscal" ("La financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 431).

Comunidades Autónomas se circunscriba a sus respectivos ámbitos territoriales, no trasladándose las cargas tributarias más allá de los mismos¹⁶³.

2.- La Hacienda autonómica en el marco constitucional.

2.1.- Relaciones entre las Haciendas autonómicas y central.

Hemos visto cómo la Constitución Española reconoce a las Comunidades Autónomas, en su artículo 156, de manera expresa y separadamente de la autonomía política, la autonomía financiera. Igualmente, dado que no se trata de un principio absoluto, junto a dicho reconocimiento se encarga de señalar unos principios que van a regir, y en cierta medida limitar, las posibles actuaciones autonómicas en el futuro. Ello es debido a que el reconocimiento de unas entidades territoriales autónomas, con sus propias Haciendas¹⁶⁴, no puede hacer olvidar la existencia de una Hacienda General cuya competencia corresponde, de acuerdo con el artículo 149.1.14 de la Constitución, al Estado. Por ello, si partimos de la existencia de una Hacienda perteneciente al Estado central y unas Haciendas territoriales¹⁶⁵, competencia de cada Comunidad Autónoma, deben de regularse de alguna manera las relaciones entre las mismas y su articulación,

¹⁶³ Vid., en este sentido, ADAME MARTINEZ, F.D. *Tributos propios de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 38.

¹⁶⁴ El Tribunal Constitucional, haciéndose eco de la doctrina científica, ha señalado que pese al hecho de que el texto constitucional frente al reconocimiento de una Hacienda General de competencia estatal no se refiera en ningún momento a una Hacienda regional competencia de las Comunidades Autónomas, "*ello no es obstáculo a que deba admitirse que su Hacienda privativa es materia propia de dichas Comunidades*", y más concretamente, que "*aun sin manifestación expresa incluida en el artículo 148 de la CE, del espíritu de su conjunto normativo se desprende que la organización de su Hacienda es no tanto una competencia que se reconoce a las Comunidades Autónomas, cuanto una exigencia previa o paralela a la propia organización autónoma*" (Sentencia 14/1986, de 31 de enero, Fundamento Jurídico 2°).

¹⁶⁵ Aquí no debemos olvidar, aunque no sean objeto de nuestro estudio, que junto a las Comunidades Autónomas existe un tercer nivel de organización territorial, también con autonomía política y con sus propias Haciendas, cual son las Entidades Locales. Su misma existencia origina nuevos y diferentes problemas, también en orden a su coordinación, pero que, como acabamos de señalar, quedan al margen de nuestro análisis.

de forma que puedan llevar a cabo las finalidades que cada una tiene encomendadas sin menoscabo de las que corresponden a las demás.

Lo primero que es preciso tener en cuenta a la hora de estudiar cuáles sean las relaciones existentes entre la Hacienda central y las Haciendas autonómicas, es la necesaria unidad del sistema tributario. En efecto, como ha señalado el profesor CAZORLA PRIETO, "la Hacienda pública moderna desempeña una serie de funciones que por su naturaleza y condiciones intrínsecas tienen que ser desarrolladas a nivel estatal; para ello el sistema tributario ha de constituir un todo unitario, integrado y coordinado, para lo cual es imprescindible que el Estado conserve las figuras impositivas básicas"¹⁶⁶.

Junto con esta necesaria unidad del sistema tributario no hay que olvidar, como acabamos de ver, que la Constitución establece la necesidad de que la autonomía de las Haciendas territoriales se lleve a cabo de acuerdo con los principios de coordinación y solidaridad. Y en este sentido, el Tribunal Constitucional ha señalado el necesario respeto que la autonomía financiera regional debe tener por los principios de coordinación y equilibrio económico que enmarcan la misma, como se puede comprobar, entre otras, en su sentencia 63/1986, de 21 de mayo¹⁶⁷.

¹⁶⁶ CAZORLA PRIETO, L.M. "El esquema constitucional de la Hacienda de las Administraciones públicas españolas", en *Hacienda Pública Española*, nº 59, 1979, p. 31. Vid. también, del mismo autor *Poder tributario y Estado contemporáneo*, op. cit., p. 221.

¹⁶⁷ Fundamento Jurídico 11º. En este sentido, LOZANO SERRANO, C. pone de manifiesto cómo "la ordenación financiera de los entes territoriales distintos del Estado obedece a una doble exigencia. Por un lado, garantizar los recursos necesarios para que la autonomía política en la gestión de sus respectivos intereses no sea meramente nominalista o ilusoria. Por el otro, asegurar una coordinación y equilibrio financieros entre las diversas Haciendas públicas, de modo que no se pongan en peligro los objetivos a que deben tender conjuntamente. No puede olvidarse, a este respecto, que la jurisprudencia del Tribunal Constitucional encuentra en la base de la coordinación financiera los mismos fundamentos materiales que ha señalado para la Hacienda estatal, y que se resumen en el logro de las finalidades de justicia y de política social y económica que deben guiar la actividad financiera de todos los entes públicos" (*Incidencia de la Jurisprudencia constitucional sobre el Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., pp. 55 y 56).

Interesa destacar, a este respecto, la necesaria coordinación que debe existir entre los diferentes niveles gubernamentales y que va a condicionar las relaciones que se establezcan entre ellos. En relación con este principio de coordinación, hemos visto como distintos preceptos constitucionales vienen a garantizar la competencia estatal en materia de política económica para alcanzar la estabilidad económica interna y externa, así como el desarrollo armónico en las distintas partes del territorio nacional, garantía que viene a coincidir con los principios constitucionales establecidos en los artículos 40.1, 131 y 138 y que condicionará el ejercicio de determinadas competencias tanto en el ámbito estatal como en el autonómico. Pero también, por otro lado, la coordinación resulta estar estrechamente unida al principio de solidaridad, al que ya hicimos referencia y que, como vimos, aparece enunciado junto con aquél en el texto constitucional.

No podemos olvidar que las Comunidades Autónomas aparecen dotadas de autonomía y con competencia en una serie de materias y campos. En este sentido, hemos afirmado la existencia de unas Haciendas regionales junto a la Hacienda general, siendo competencia la regulación de aquéllas de las respectivas Comunidades Autónomas. Además, como veremos, éstas gozan de poder tributario en base al cual podrán ordenar sus Haciendas e incluso crear tributos.

Es evidente que esta posibilidad de crear tributos podría plantear problemas si es ejercida de una forma autónoma por cada Comunidad sin ningún tipo de limitación. En efecto, no podemos olvidar, como ha señalado el Tribunal Constitucional, la necesidad, en el área económica, de una normativa uniforme, correspondiendo al Gobierno la dirección de la política financiera nacional en cuanto parte de la política económica general¹⁶⁸.

¹⁶⁸ Sentencia Tribunal Constitucional 14/1986, de 31 de enero, Fundamento Jurídico 11º.

En especial el problema se plantea en relación con la posible existencia de tributos propios de las Comunidades Autónomas, es decir, tributos creados y regulados ex novo por éstas. Ello porque la regulación básica de los tributos cedidos corresponde al Estado, no planteando los mismos problemas en este sentido. Sin embargo, como podremos comprobar, aparte de la verdadera y casi absoluta inexistencia de vacíos impositivos que dejen margen de actuación a las Comunidades Autónomas para el establecimiento de nuevos tributos, lo cual dificulta grandemente el ejercicio de esta potestad por su parte, la Constitución exige el respeto de ciertos límites en ella establecidos, como son la imposibilidad de adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de la Comunidad Autónoma en cuestión, o que supongan obstáculos para la libre circulación de mercancías o servicios (artículo 157.2); o la prohibición de que constituyan privilegios económicos o sociales (artículo 138.2), prohibición que está relacionada con el principio de igualdad recogido en el artículo 14¹⁶⁹, a los que también hemos hecho referencia¹⁷⁰. De esta forma se procura lograr que sea respetada la unidad del sistema tributario nacional¹⁷¹.

Las relaciones que acabamos de mencionar se refieren únicamente a la competencia legislativa en materia tributaria que corresponden a estos entes

¹⁶⁹ En efecto, de acuerdo con el artículo 9.2 de la Constitución, los poderes públicos han de velar porque dicha igualdad sea real y efectiva. Pues bien, como venimos reiterando, entre estos poderes públicos deben entenderse integrados también los poderes públicos autonómicos.

¹⁷⁰ Todo ello puede explicar que algunos autores se mostraran contrarios a la creación de impuestos "nuevos" por las Comunidades Autónomas (ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., "La financiación de las Comunidades Autónomas", *Revista Tesón*, n° 301, 1979, pp. 49 y 50), y pusieran de manifiesto sus limitaciones. Cfr., GARCIA AÑOVEROS, J., "Informe sobre modificación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas", *Hacienda Pública Española*, n° 101, 1986, pp. 390 y ss.

¹⁷¹ En este sentido, señala ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C. que "sin más consideraciones, y con el sólo examen de la Constitución Española se llega a una primera conclusión: Que los preceptos constitucionales condicionan o encorsetan de tal modo el ejercicio de la potestad tributaria por parte de las Comunidades Autónomas, que las tasas, contribuciones especiales e impuestos por ellas establecidos con el carácter de 'propios', no necesitan de medida alguna de 'armonización', porque en su propio establecimiento ha de observarse la unidad de un sistema tributario nacional consolidado, siempre, claro está, que se respeten en su letra las disposiciones de la Constitución en vigor" ("La armonización de las potestades tributarias regionales en España", *Anales de la U.N.E.D.* n° 2, 1980, p. 276).

territoriales¹⁷². Pero las relaciones entre ambas no se agotan aquí, sino que es preciso también hacer referencia a las competencias de ejecución y gestión que les corresponden. Ciertamente, para llevar a cabo todas las funciones que las Comunidades Autónomas tienen encomendadas, éstas poseen capacidad para dotarse de una estructura administrativa, con carácter general, y que concretamente tiene manifestaciones en el ámbito tributario. Esto va a suponer que si existen diversas administraciones con capacidad en materia tributaria, será preciso que existan previsiones para la colaboración y coordinación entre ellas¹⁷³.

En la práctica se pueden observar actuaciones de la Administración tributaria de las Comunidades Autónomas que inciden en la esfera estatal¹⁷⁴, creándose oficinas ejecutivas de colaboración, coordinación y enlace y Comisiones Coordinadoras paritarias. Sin duda resulta lógico que, dado que el reparto de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas no es homogéneo, las autoridades implicadas deban actuar dentro de un marco de colaboración y cooperación.

A este respecto, se ha distinguido en la doctrina entre coordinación y colaboración y cooperación, señalando que en la coordinación se da un cierto poder de

¹⁷² Un aspecto de estas relaciones vendrá determinado por el hecho de que en algunas ocasiones el Estado tenga competencia para regular las bases en una concreta materia correspondiendo a las Comunidades Autónomas su desarrollo de acuerdo con aquéllas. Esta posibilidad no viene a ser sino una manifestación del principio de coordinación.

¹⁷³ En este sentido, si tenemos en cuenta que en el sistema de recursos diseñado en la propia Constitución se contempla la posible existencia de tributos de titularidad estatal pero que se cedan a las Comunidades Autónomas, esta necesidad no hace sino acentuarse.

¹⁷⁴ Así, las Comunidades Autónomas han asumido, por delegación del Estado, las competencias en materia de gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos cedidos, con dos peculiaridades respecto al Impuesto sobre el Patrimonio, cuya gestión se lleva a cabo juntamente con la Administración del Estado, y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, que no se delega cuando se realiza mediante efectos timbrados.

También, respecto a la revisión de actos en vía administrativa se delegan la totalidad en las Comunidades Autónomas excepto cuando se trate de actos dictados en vía de gestión tributaria que infrinjan manifiestamente la ley o respecto de los cuales se aporten nuevas pruebas, o en relación con la competencia para el conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas contra los actos de gestión tributaria dictados por las Comunidades Autónomas.

dirección por parte de quien realiza la coordinación en relación a quien resulta coordinado¹⁷⁵. Ciertamente, todos estos conceptos, al igual que vimos ocurre con el principio de solidaridad, se encuentran previstos en la Constitución para regir tanto la actuación de los poderes estatales como de los autonómicos. Pero mientras éste aparece con un matiz negativo, en cuanto limita la discrecionalidad en el ejercicio de tales poderes, los primeros poseen un matiz positivo, en cuanto implican una actuación positiva en las relaciones que mantengan las diferentes instancias¹⁷⁶.

Nos encontraremos, pues, en muchas ocasiones, con diversas instancias con competencia sobre una misma materia, aun cuando cada una de ellas tendrá sobre la misma su propio ámbito de actuación. Pues bien, las relaciones que forzosamente surgirán entre las mismas, de acuerdo con lo señalado por la Constitución, deberán venir regidas necesariamente por el principio de coordinación, lo que obligará a reordenar muchos aspectos dentro de la propia Administración Central, ya que deberá adaptarse a la nueva situación en la que algunas de las funciones por ella realizadas pasarán a ser competencia de las nuevas entidades autonómicas. Entre las mismas se puede citar a la Administración periférica estatal, que deberá procurar que no se produzca una duplicación de servicios, lo cual resulta además de indeseable, altamente perjudicial para el correcto desarrollo de la nueva organización estatal, basada en criterios descentralizadores¹⁷⁷.

¹⁷⁵ Con respecto a las diferentes concepciones doctrinales sobre este tema, vid., MARTINEZ LOPEZ, R.M., PABLOS GALLEGOS, M.A. y PIÑA GARRIDO, M.D. "Coordinación y colaboración entre administraciones tributarias estatal y autonómica", op. cit., pp. 156 y ss.

¹⁷⁶ Vid., ALBERTI ROVIRA, E. "Las relaciones de colaboración entre el Estado y las Comunidades Autónomas", *Revista Española de Derecho Constitucional* n° 14, 1985, p. 136.

¹⁷⁷ Vid., en este sentido, SOSA WAGNER, F. y BOCANEGRA SIERRA, R. "La organización financiera en las Comunidades Autónomas", en *Revista Jurídica Asturiana* n° 4, 1980, p. 49. En cuanto a la Administración financiera abogan estos autores por "el establecimiento de una Administración tributaria que pueda funcionar como una única Administración sobre la base de un principio de uniformidad en la gestión de los impuestos, como por lo demás, podremos comprobar a través del examen del modelo hoy vigente en el Derecho alemán" (idem., pp. 45 y 46). Sin embargo, se ha señalado también por la doctrina que la creación de una Administración mixta, basada en una relación cooperativa, plantearía el problema de una difuminación de la responsabilidad que corresponde a cada instancia con la consiguiente dificultad de llevar a

Tanto la Constitución Española (artículo 156.1) como la normativa que posteriormente se fue aprobando, hacen referencia en diversas ocasiones a la necesaria colaboración entre las Administraciones tributarias estatal y autonómicas¹⁷⁸. Sin perjuicio de que algunas de estas normas sean posteriormente analizadas de una forma más pormenorizada, vamos a enunciar a continuación las más representativas a este respecto, distinguiendo entre órganos e instrumentos de coordinación y relaciones de colaboración. No nos detendremos en su análisis pormenorizado para no desviarnos de nuestro objeto central de estudio, pero sí señalaremos, como nota general, que las mismas se caracterizan tanto por su casuismo como por la bilateralidad de la mayor parte de ellas, sin que exista, por tanto, una idea de conjunto en la que situar las distintas técnicas y mecanismos¹⁷⁹.

2.1.1.- Organos de coordinación.

- El máximo órgano de coordinación entre la actividad financiera del Estado y las Comunidades Autónomas es el Consejo de Política Fiscal y Financiera, que ya mencionamos anteriormente.

- Comisiones Coordinadoras entre el Estado y cada una de las Comunidades Autónomas, previstas en el artículo 24 de la Ley de 1983 de Cesión de Tributos del

cabo un control por parte del cuerpo electoral. Vid., en este sentido, ALBERTI ROVIRA, E. "Las relaciones de colaboración entre el Estado y las Comunidades Autónomas" op. cit., p. 159.

¹⁷⁸ Así, por ejemplo, la Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas de 28 de diciembre de 1983, especialmente su artículo 19, regula ciertos instrumentos para dar cumplimiento a los principios de colaboración y coordinación.

La existencia de instrumentos o técnicas de colaboración resulta común a los Estados compuestos, conformándose como una vía de compatibilización de dos tendencias opuestas: "el tratamiento equivalente de las condiciones económico-sociales de los ciudadanos y el mantenimiento del pluralismo en la organización territorial del poder", línea en la que se enmarca el denominado "federalismo cooperativo". Vid. AJA, E. "Propuestas para el desarrollo del Estado de las Autonomías", op. cit., pp. 156.

¹⁷⁹ Cfr., en este sentido, AJA, E., idem., p. 157.

Estado a las Comunidades Autónomas. Se trata de comisiones paritarias cuyas funciones son: realizar estudios sobre la articulación estructural y funcional del régimen autonómico con el marco fiscal estatal, facilitar criterios de actuación uniformes y programas de informática, examinar cuestiones planteadas en materia de inspección entre Estado y Comunidades Autónomas, remitir informes solicitados por el Ministerio de Economía y Hacienda o la Consejería de Economía y Hacienda de las Comunidades Autónomas, unificar criterios de valoración, y otros que se estimen convenientes.

Estas comisiones se componen de cuatro representantes de la Administración Tributaria del Estado, designados por el Ministerio de Economía y Hacienda, y cuatro representantes de la Comunidad Autónoma en cuestión, designados por el Consejo Ejecutivo o Gobierno de la misma.

- Oficinas ejecutivas de colaboración, coordinación y enlace, reguladas en el artículo 19.3 de la citada Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas. Son órganos de carácter permanente que deben crearse en las Administraciones del Estado y de las Comunidades Autónomas, cuya misión es la realización del principio de colaboración utilizando los instrumentos previstos en la ley¹⁸⁰.

- Los Acuerdos Autonómicos de febrero de 1992 establecieron, por su parte, el reconocimiento institucional de las Conferencias Sectoriales para las áreas de planificación y programación conjunta entre el Estado y las Comunidades Autónomas. Estas Conferencias van a ser un instrumento fundamental en el desarrollo de la cooperación y tendrán un carácter consultivo o de participación en la toma de decisiones.

¹⁸⁰ En cuanto a los métodos de coordinación a nivel general Vid., ALBERTI ROVIRA, E. "Las relaciones de cooperación entre el Estado y las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 148 y ss.

- Por otro lado, en los Acuerdos para el desarrollo del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas aprobado por el Consejo de Política Fiscal y Financiera en octubre de 1993, se establece que, con objeto de la integración de las Comunidades Autónomas en la Agencia Estatal de Administración Tributaria para una mayor responsabilización y participación de las Comunidades Autónomas en la gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en sus territorios, se creen Organos de Relación con dos niveles: central (mediante la creación de una Comisión Mixta de Gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que diseñará la política general de gestión del citado impuesto y establecerá las directrices de gestión del mismo respecto a planes de inspección, tratamiento informático, campañas de información y publicidad e intercambio de información) y territorial en cada Comunidad Autónoma (a través de Organos de Relación dependientes del Delegado Especial de la Agencia, con el fin de garantizar el cumplimiento de las directrices establecidas por la Comisión Mixta de Gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y colaborar en la gestión del impuesto).

- Finalmente, la modificación legislativa llevada a cabo con motivo del nuevo sistema de financiación autonómica para el quinquenio 1997/2001, sustituye los anteriores órganos por la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria, a nivel central, dependiendo directamente del presidente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y los Consejos Territoriales de dirección para la Gestión Tributaria, en cada Comunidad Autónoma, integrados en la estructura de la correspondiente Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En este marco, la reciente Orden de 4 de abril de 1997 crea la Dirección Adjunta de Relaciones con las Comunidades Autónomas y Corresponsabilidad Fiscal en la Agencia Estatal de Administración Tributaria, dependiendo del director general de la Agencia. Corresponderá a esta Dirección llevar a cabo el desarrollo de las actuaciones

necesarias para asegurar la necesaria coordinación de los distintos órganos de la Agencia con las Comunidades Autónomas en todo lo referente a la corresponsabilidad fiscal.

2.1.2.- Instrumentos de coordinación

Las técnicas e instrumentos que se deben utilizar para poder dar cumplimiento al principio de coordinación sólo de forma genérica se prevén en la Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas. Así el artículo 19 de la citada ley señala como instrumentos de coordinación:

- a) Intercambio mutuo de información entre ambas Administraciones.
- b) Plan conjunto y coordinado de informática fiscal.
- c) Planes de inspección conjunta en relación con los tributos cedidos¹⁸¹.

2.1.3.- Relaciones de colaboración

Si bien no existe ninguna previsión legal específica al respecto¹⁸², la práctica de los convenios entre el Estado y las Comunidades Autónomas se ha convertido en una

¹⁸¹ En relación con los órganos e instrumentos de coordinación previstos en el sistema de concierto económico vasco, vid., MARTINEZ LOPEZ, R.M., PABLOS GALLEGOS, M.A. y PIÑA GARRIDO, M.D. "Coordinación y colaboración entre administraciones tributarias estatal y autonómica", op. cit., pp. 161 y 162.

¹⁸² Vid., al respecto, ALVERTI ROVIRA, E., "La colaboración entre el Estado y las Comunidades Autónomas", en la obra colectiva dirigida por MARTIN RETORTILLO, L., *El futuro de las Autonomías Territoriales. Comunidades Autónomas: balance y perspectivas*, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Cantabria, 1991, p. 211.

forma común de llevar a cabo la necesaria colaboración que debe producirse entre ambas instancias¹⁸³.

De estos convenios destaca su alto grado de bilateralidad, siendo casi una práctica general la existencia de un convenio-modelo que posteriormente se suscribe de forma particularizada y bilateral con diversas Comunidades Autónomas¹⁸⁴.

Sin embargo, el *Informe Pi y Sunyer sobre Comunidades Autónomas 1991* subraya que dicha bilateralidad se va atenuando, en gran medida debido a la aprobación de un Acuerdo del Consejo de Ministros de 9 de marzo de 1990, que intenta racionalizar la situación descrita regulando un régimen de autorización que facilite la suscripción generalizada con las Comunidades Autónomas de Convenios-Programa. "Las previsiones del citado Acuerdo han conducido a que en la actualidad se avance hacia una sustitución, allí donde sea posible, de las relaciones bilaterales por el establecimiento de grandes áreas de cooperación (piénsese en educación, vivienda, consumo, fomento del empleo o acción social). Junto a ello debe advertirse que la falta de una plataforma general de encuentro entre el Estado y las Comunidades determinará que normalmente esos Convenios-Programa se impulsen desde las Conferencias Sectoriales que se hallen constituidas"¹⁸⁵.

¹⁸³ Vid., por ejemplo, *Informe Pi y Sunyer sobre Comunidades Autónomas 1989*, op. cit., pp. 43 y ss., donde se pone de manifiesto el número de convenios que durante el año se han publicado en el Boletín Oficial del Estado, si bien se reconoce que el número de los realmente realizados, o al menos autorizados pero sin haber sido publicados, es sustancialmente mayor (idem., pp. 253 y ss.).

Por contra, ese mismo año no se firmó ningún convenio o acuerdo de cooperación entre Comunidades Autónomas, lo que no contrasta con años anteriores dado que se trata de una práctica poco común entre estas entidades territoriales, (idem., p. 192). Vid., también en este sentido, ALBERTI ROVIRA, E., "La colaboración entre el Estado y las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 216 y 217).

¹⁸⁴ También en muchos de estos convenios se crean órganos de colaboración específicos, de carácter paritario, con objeto de mantener un seguimiento del convenio y de las actuaciones conjuntas en él contenidas.

¹⁸⁵ *Informe Pi y Sunyer sobre Comunidades Autónomas 1991*, Fundació Carles Pi y Sunyer d'Etudis Autonòmics i Locals, Barcelona, 1992, p. 30.

Pese a que la estimación de dicho *Informe* parecía inducir a una disminución de estos convenios, muchos de los cuales llevan aparejada su financiación, la práctica ha ido por otros derroteros¹⁸⁶. Entre ellos cabe señalar la existencia de convenios de inversión conjunta que suscriben Administración y Comunidades Autónomas para emprender determinados proyectos. En virtud de estos convenios, como veremos, el Estado efectúa transferencias a las Comunidades Autónomas que se integran entre sus recursos.

2.2.- Poder financiero de las Comunidades Autónomas.

Si partimos de lo señalado hasta el momento debemos reconocer que las Comunidades Autónomas, como cualquier ente público, precisan recursos para poder llevar a cabo sus funciones. Desde este punto de vista se puede comprobar cómo el propio Tribunal Constitucional reconoce la existencia de unas Haciendas propias de estos entes territoriales. Pues bien, uno de los primeros problemas que se plantea cuando se estudia la Hacienda de las Comunidades Autónomas es determinar qué tipo de potestad tienen sobre esta materia las mismas, y en especial sobre los recursos que la nutren.

Ahora bien, aun cuando éste sea quizás el aspecto que más nos interese, no podemos obviar que la cuestión no se circunscribe tan sólo a él sino que forma parte de una cuestión más amplia que se refiere al poder financiero del ente público.

Es decir, las Comunidades Autónomas en cuanto entes públicos podrán estar o no dotados de poder financiero, teniendo en cuenta que la noción general de poder ha estado tradicionalmente ligada al concepto de soberanía jurídica del Estado, lo que significa "que los entes a los que la Constitución atribuye el ejercicio de la soberanía se

¹⁸⁶ Tal como muestran el *Informe Comunidades Autónomas, 1995*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1996, pp. 65 y ss., o los Informes sobre los convenios de colaboración que desde 1988 publica el Ministerio para las Administraciones Públicas.

encuentran en una situación jurídica de poder, y que como contenido de esa situación jurídica de poder dichos entes tienen una serie de posibilidades de actuación respecto a ciertas materias, así, la financiera. Por tanto, el poder financiero sería en principio la manifestación en lo que se refiere a la actividad financiera de ese poder estatal o público, originario o primario"¹⁸⁷.

Deberemos analizar, a este respecto, el poder que se le otorga a las Comunidades Autónomas en relación con los dos aspectos básicos de la actividad financiera: el ingreso y el gasto, es decir, su poder para obtener recursos no derivados de otro ente público y su poder para gastar los mismos en orden a atender sus necesidades. Sin embargo, antes de referirnos a cada uno de ellos, debemos precisar que por lo que se refiere a los ingresos trataremos separadamente, en función de la naturaleza de los mismos, los recursos tributarios de los procedentes del recurso al crédito.

2.2.1.- Poder tributario

Refiriéndonos al poder financiero no podemos dejar de plantearnos la posibilidad de que el ente público pueda obtener recursos tributarios propios, es decir, que tenga potestad para establecer y exigir tributos de sus ciudadanos.

Centrándonos en esta cuestión resulta clave el tenor del artículo 133 de la Constitución, en base al cual surgió la discusión sobre si las Comunidades Autónomas poseen o no poder tributario y, en su caso, qué tipo de poder tributario poseen. El citado artículo señala:

"1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado mediante ley.

¹⁸⁷ Vid., ABAD FERNANDEZ, M. y otros. *Notas de introducción al Derecho Financiero*, Tecnos, Madrid, 1992, p. 245.

"2. *Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.*"¹⁸⁸

El problema que aquí se plantea es el de la titularidad del poder tributario, es decir, a quién pertenece dicho poder. Una primera aproximación parecería volver a situarnos en torno a la discusión sobre la existencia de un poder originario y un poder derivado en materia tributaria, distinción que nuestra doctrina había efectuado reconociendo el primero al ente público al que le viene atribuido el poder tributario por la Constitución, y el segundo a aquel ente cuyo poder tributario viene atribuido no por la Constitución, sino por el titular del poder originario¹⁸⁹.

La situación anterior a la Constitución, según venía regulada por la Ley General Tributaria, de acuerdo con una estructura de Estado centralizado, suponía que solamente el Estado tenía la facultad originaria para establecer tributos, debiendo ejercerla a través de leyes. Las Provincias y Municipios, sin potestad legislativa, sólo podían establecer y exigir tributos dentro de los límites establecidos por las leyes del Estado, en la medida

¹⁸⁸ Este artículo parece encajar perfectamente con los principios generales que en el orden tributario vienen recogidos en la Ley General Tributaria cuyo artículo 2 señala que "*la facultad originaria de establecer tributos es exclusiva del Estado y se ejercerá mediante Ley votada en Cortes*", mientras que "*las Provincias y Municipios podrán establecer y exigir tributos dentro de los límites fijados por las Leyes. Las demás Corporaciones y Entidades de Derecho Público no podrán establecerlos, pero sí exigirlos, cuando la Ley lo determine*" (artículo 5 del citado cuerpo legal).

¹⁸⁹ Esta distinción en materia tributaria es tan sólo una concreción de la distinción entre poder originario y poder derivado. Respecto a qué se entienda por poder originario y poder derivado, SANCHEZ SERRANO, L. en "El poder tributario de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 85 y 86, señala que "entendemos por poder originario aquel que es atribuido directamente por el poder constituyente mediante su reconocimiento en la Constitución; es decir, aquel que «emana» directamente, sin intermediarios, de la soberanía, a través de la Constitución.

(...)

Entendemos, al contrario, por poder derivado, aquel que es atribuido o reconocido a su titular por otro titular de un poder originario, atribución que se efectúa precisamente mediante el ejercicio de tal poder originario. En los casos de poderes derivados, éstos no emanan, pues, directamente de la soberanía, sino sólo indirectamente, a través de actos de «derivación» realizados por titulares de poderes originarios".

en que éstas así lo estableciesen. Tenían tan sólo un poder derivado, otorgado por el Estado, titular del poder originario.

Una primera lectura del artículo 133 de la Constitución puede hacer creer que nada ha cambiado con respecto a la Ley General Tributaria, salvo la mención a las Comunidades Autónomas, a las que, lógicamente si tenemos en cuenta su fecha de aprobación, para nada se refiere este último cuerpo legal, encontrándose éstas en la misma situación que las Corporaciones Locales¹⁹⁰. Hay que decir, sin embargo, ya desde un primer momento, que no se puede hacer una equiparación tan absoluta que significaría lo mismo que olvidar que nos encontramos ante una estructura de Estado totalmente diferente, la cual debemos tener presente a la hora de tratar este tema.

Efectivamente, el artículo mencionado, tras señalar que la potestad originaria para establecer los tributos corresponde al Estado mediante ley, permite a las Comunidades Autónomas y a las Corporaciones Locales establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes.

Pero como decíamos, lo primero que hay que tener presente es la nueva estructura de Estado que existe en España y las consecuencias que esto implica. En primer lugar, las Comunidades Autónomas, entes territoriales dotados de autonomía, poseen potestad legislativa en aquellas materias que sean de su competencia. Por lo tanto, no nos encontramos ya con un solo ente público, el Estado, con potestad legislativa, sino que también las Comunidades Autónomas están capacitadas para dictar leyes, aprobadas por su propia asamblea legislativa. Y el hecho de que existan leyes estatales y leyes autonómicas va a plantear el problema de la relación entre ambas.

¹⁹⁰ Así fue ya interpretado el artículo 127 del Proyecto de Constitución, cuya dicción es idéntica al actual artículo 133. Como conclusión los tributos propios que las Comunidades podrían tener, serían aquéllos que éstas "establecen de conformidad con las autorizaciones que otorguen las Leyes del Estado y dentro de los límites que éstas señalen". Vid. en este sentido PALAO TABOADA, C., *La Hacienda regional y el proyecto de Constitución*. Universidad de Zaragoza, 1978, p. 37 y ss., o "La Hacienda Regional y la Constitución Española", *Revista de Estudios Regionales*, nº 2, 1978, pp. 157 y ss.

Pues bien, esta cuestión se resuelve de acuerdo con el llamado principio de distribución de competencias, lo que significa que no existe entre las leyes estatales y las autonómicas una relación de dependencia o una estructura jerárquica, sino que el rango de ambas es el mismo y la potestad legislativa de las Comunidades Autónomas y del Estado también es la misma, debiendo ejercerla dentro de las materias cuya competencia les ha sido atribuida¹⁹¹. Esa potestad legislativa de las Comunidades Autónomas sólo va a verse limitada cuando el Estado haga uso de alguno de los mecanismos diseñados en la Constitución con el fin de mantener una uniformidad o velar por el interés nacional (véase artículos 150.3 y 157.3 de la Constitución).

Por lo que al concreto campo financiero se refiere, se prevé la posibilidad (artículo 157.3) de que por Ley Orgánica se regule el ejercicio de las competencias financieras (posibilidad que se hizo realidad con la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas) cuya necesidad viene derivada de los principios constitucionales, en especial el de unidad del sistema tributario y el de solidaridad, que podrían verse seriamente dañados si cada Comunidad organizase su Hacienda de una manera totalmente autónoma¹⁹². Es a esta situación a la que se refiere el artículo 133.2

¹⁹¹ En cuanto al poder legislativo de las Comunidades Autónomas y su relación con la ley estatal, vid. MUÑOZ MACHADO, S. *Las potestades legislativas de las Comunidades Autónomas*. Editorial Civitas, Madrid, 1981. También RAMALLO MASSANET, J. "Incidencia de la Constitución española de 1978 en materia de fuentes normativas de las Comunidades Autónomas", en *Hacienda y Constitución*, Instituto de Estudios Fiscales, 1979, pp. 75 y ss.

¹⁹² "Las razones que han podido inspirar la previsión constitucional de esa Ley Orgánica parecen de fácil entendimiento. A pesar de la importancia del tema en la teoría y práctica de la idea de autonomía, el Estado no puede perder la rienda de la política financiera, además debe procurar la coordinación de las Haciendas de los diferentes niveles territoriales y evitar que los aparatos fiscales regionales atenten contra los principios constitucionales tributarios y sean causa de privilegio, y por si ello no fuera bastante, tiene que garantizar la operatividad del principio de solidaridad interterritorial, que sin lugar a dudas se vería muy comprometido si cada Comunidad organizara su Hacienda conforme a una potestad legislativa autónoma. No es pues necesario insistir sobre la justificación de esa Ley Orgánica, ...". LASARTE ALVAREZ, J. "Potestad legislativa y poder tributario de las Comunidades Autónomas", op. cit., p.219. En este sentido, señala CAZORLA PRIETO, L.M., que "la materia de las potestades tributarias es una de aquellas en las que la uniformidad entre los distintos órdenes tributarios españoles es muy necesaria, no ya conveniente. Es inimaginable que en cada sistema tributario autonómico sean distintas la potestades tributarias tendentes a la exigencia de los tributos: no sólo distintas con respecto al Estado, sino distintas entre sí. Entendemos, en

de la Constitución cuando, reconociendo poder tributario a las Comunidades Autónomas, delimita su campo de acción dentro de la Constitución y las leyes. Por tanto, las leyes a las que hace referencia este artículo son leyes estatales que, en vista de la concreción que se hace en el artículo 157.3 del propio texto constitucional, deberán ser leyes orgánicas¹⁹³.

De acuerdo con lo señalado, si las Comunidades Autónomas poseen capacidad legislativa, nada impediría, a primera vista, que éstas pudieran establecer tributos¹⁹⁴ respetando, claro está, el principio de legalidad. Ahora bien, esa capacidad para establecer tributos que les es reconocida en la Constitución viene limitada por la exigencia constitucional de que se haga de acuerdo con la propia Constitución y las leyes, y las leyes a las que se está refiriendo entendemos que son las estatales

consecuencia, que en este terreno el postulado de la autonomía financiera que en el desarrollo y ejecución de las competencias -en este caso las tributarias- atribuye el apartado 1 del artículo 156 de la Constitución a las Comunidades Autónomas, ha de atemperarse por las necesidades de la coordinación con la Hacienda estatal -que consagra también el mismo precepto- o, con mayor precisión, de armonización entre todos los órganos tributarios dentro del Estado. Sentado lo anterior, estimamos que el cauce jurídico adecuado para satisfacer tal necesidad se encuentra en las leyes estatales coordinadoras a las que se refiere el artículo 150.3 del texto constitucional; en nuestra opinión, en esta materia concurren todos los presupuestos que justifican una disposición de esta naturaleza” (*Poder tributario y Estado contemporáneo*, op. cit., pp. 255 y 256). Y así el que existan estos límites conllevará la inexistencia de una política fiscal propia pero no afectará a la autonomía. Vid, en este sentido, APARICIO PEREZ, A. "La autonomía financiera de las Comunidades Autónomas en la Constitución Española", op. cit., p.440.

¹⁹³ Vid. en este sentido CAZORLA PRIETO, L.M., *Poder tributario y Estado contemporáneo*, op. cit. pp. 257-261, donde también plantea la posibilidad que entre dichas leyes orgánicas que delimiten el campo de actuación en materia financiera de las Comunidades Autónomas se encuentren los Estatutos de Autonomía. Sin embargo RAMALLO MASSANET, J., entiende que "las «Leyes» a que se refiere el artículo 133.2 serán, pues, en primer lugar, el Estatuto de Autonomía, y en segundo lugar, las leyes territoriales propias del orden jurídico particular de cada Comunidad autónoma. Por eso el que la Constitución lo haya puesto en plural considero que es un acierto. Cabe que en esta expresión «Leyes» en plural se entienda incluida también la Ley Orgánica prevista en el artículo 157.3” (“Incidencia de la Constitución Española de 1978 en materia de fuentes normativas de las Comunidades Autónomas”, op. cit., p. 121).

¹⁹⁴ Entendiendo el término establecer como equivalente a crear ex novo. Otro significado de este término sería no la creación sino la dotación de vigencia, lo que supone que el tributo estuviese previamente creado. Es en este segundo sentido como se debe entender la posibilidad que otorga la Constitución a las Corporaciones Locales de establecer tributos ya que, careciendo de potestad legislativa, no los pueden establecer en el primer sentido al que nos referíamos, a diferencia de las Comunidades Autónomas. Vid. en relación con la duplicidad de significados del término "establecer", GARCIA FRIAS, M.A., *La financiación regional mediante recargos: un análisis jurídico*. Ediciones Universidad de Salamanca, 1994, p. 85.

mencionadas con anterioridad y cuya existencia ya viene prevista en la propia Constitución.

Si esto es así, las Comunidades Autónomas, a la hora de legislar en materia tributaria, habrán de tener en cuenta no sólo la Constitución y sus propios Estatutos, sino también la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, y moverse dentro de los límites señalados por ellas. Ciertamente esto supone que, a diferencia del Estado, que sólo está limitado por los principios y normas constitucionales, las Comunidades Autónomas se encuentran ante la necesaria observancia no sólo de aquéllas sino también de normas aprobadas por el primero. Ahora bien, en nuestra opinión, conceptualarlo por este motivo como un poder derivado, en el sentido en que venía siendo entendido por la doctrina, se aleja de su verdadera naturaleza y entendemos que no es estrictamente aplicable a la configuración que del Estado resulta tras la aprobación de la Constitución. Por otro lado, no hay que olvidar que la potestad tributaria de las Comunidades Autónomas viene recogida y atribuida por la misma Constitución y no por el titular de la potestad originaria por lo que, como señala el profesor FERREIRO LAPATZA, la interpretación sistemática de dicha expresión¹⁹⁵ "ha de conducir forzosamente a atribuirle también un significado totalmente nuevo y marcado por la totalidad de la Constitución"¹⁹⁶. Por ello, el profesor LASARTE

¹⁹⁵ "Potestad originaria".

¹⁹⁶ Vid., *Curso de Derecho Financiero Español*. Marcial Pons, 18ª Edición. Madrid, 1996, p. 85. Por esta razón se muestra contrario a acudir a la distinción entre poder originario-poder derivado para explicar nuestro actual ordenamiento positivo (idem., p. 86) aun cuando en un primer momento este autor calificó de poder derivado el reconocido a las Comunidades Autónomas (vid., en este sentido, "Las fuentes de Derecho en la Constitución Española", *La Constitución Española y las fuentes del derecho*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, Vol. II, pp. 911 y 915). También contrario a la clasificación entre poder originario y poder derivado señala CAZORLA PRIETO, L.M. "que la presencia de mayores o menores límites al ejercicio del poder tributario no afecta a su esencia, originaria en todo caso por lo que decíamos, y que la circunstancia de que aquéllos no se regulen, como ocurre en ocasiones, en la Constitución, no impide que el poder tributario en sí sea objeto de consagración constitucional. En consecuencia, no cabe hablar de poder tributario originario o derivado, limitado o ilimitado, sino de poder tributario del Estado, de las Comunidades Autónomas, de las Provincias, de los Municipios, etcétera; denominación en la que resultan implícitos determinados límites, pero que no matiza la esencia de tales titularidades tributarias" (*Poder tributario y Estado contemporáneo*, op. cit. pp. 176 y 177 y también en "El esquema constitucional de la Hacienda de las Administraciones públicas españolas", op. cit., pp. 33 y ss). En el mismo sentido, APARICIO PEREZ, A., "La autonomía financiera de las Comunidades Autónomas en la Constitución Española", op. cit. p. 440 o 96

ALVAREZ realiza otra clasificación, que es aceptada por parte de la doctrina, y habla de "un poder originario de segundo grado, en la medida en que las normas del Estado prevalezcan sobre las leyes de las Comunidades y, dato muy importante, teniendo en cuenta que el texto constitucional marca unos límites más precisos a la Hacienda regional, y en consecuencia al ejercicio del poder financiero, que se traduce en la concreta enumeración de los recursos de las Comunidades Autónomas en el nº 1 del artículo 157 y en la formulación de principios, como el recogido en el nº 2 de ese mismo artículo, que son claramente limitativos y que no afectan al poder financiero del Estado"¹⁹⁷.

También el profesor RAMALLO MASSANET se olvida de la distinción entre poder originario y derivado y habla de legislación de primer grado (aquella que sólo está vinculada a la Constitución, siendo siempre una ley aprobada por el Parlamento central) y legislación de segundo grado, que será aquélla emanada tanto del Parlamento autonómico como incluso del central cuando se encuentran condicionadas además de por la Constitución, por otra norma no constitucional¹⁹⁸.

CASADO OLLERO, G., "Notas sobre el sistema impositivo de las Comunidades Autónomas", *I Jornadas de Estudios socioeconómicos de las Comunidades Autónomas*, Junta de Andalucía, Sevilla, 1981, Vol. I, p. 36.

De la misma opinión son los autores de la obra *Financiación de las Comunidades Autónomas y corresponsabilidad fiscal*, para quienes "las Comunidades Autónomas son titulares de un poder tributario directamente atribuido en la Constitución, que conlleva la facultad de establecer y exigir tributos propios, aunque esta facultad está sujeta a límites impuestos por la Constitución y por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, (AA.VV., Directores GARCIA MARGALLO & MENDEZ DE VIGO y MARTINEZ-RUJALTE LOPEZ, Fundación Bancaixa, Valencia, 1996, p. 48).

¹⁹⁷ Vid. "Potestad legislativa y poder tributario de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 221 (también en *La Constitución Española y la fuentes del derecho*, op.cit., Vol. II, p. 1.268).

¹⁹⁸ Vid., "Incidencia de la Constitución española de 1978 en materia de fuentes normativas de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 77 y 78. Por su parte, SANCHEZ SERRANO, L. trata de dar una interpretación del artículo 133.1 de la Constitución ante la contradicción que encierra su terminología con la atribución a continuación de poder tributario también a las Comunidades Autónomas, ("El poder tributario de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 103).

Existe, finalmente, otra interpretación sobre el poder tributario de las Comunidades Autónomas que se olvida de las distinciones señaladas anteriormente y que no son aceptadas por toda la doctrina; interpretación que en nuestra opinión resulta más acorde con la situación regulada por la Constitución. De acuerdo con ella hay que entender que una vez que se aprueba la Constitución sólo cabe predicar la originariedad del poder financiero en cuanto venga atribuido expresamente por la Constitución¹⁹⁹. En este sentido, opina CENCERRADO MILLAN que "hay que partir de una clara delimitación entre lo que constituye la titularidad del poder financiero, que consideraremos originario cuando lo atribuya directamente la Constitución y el ejercicio del poder financiero que como veremos, se trata de un elemento conceptual sometido a una graduación, en el marco de unas Haciendas sometidas a su vez al principio de coordinación"²⁰⁰.

¹⁹⁹ En este sentido, el profesor MARTIN QUERALT, J., señala que "reconocida por la propia Constitución la potestad de establecer tributos tanto al Estado como a los demás entes públicos territoriales, carece de sentido el continuar hablando de potestad derivada, pues en ambos casos se trata de potestades originarias. Cabrá hablar y deberá hablarse, con propiedad, de potestades limitadas sólo por la Constitución –cual es el caso del Estado- o limitadas, además de por la Constitución, por una ley estatal –cual es el caso de los restantes entes públicos territoriales-, pero no es viable emplear conceptos referibles a estructuras constitucionales diferentes, en las que no se reconocía tal potestad más que al Estado" ("Potestades normativas de las Comunidades Autónomas en materia tributaria", *La Constitución Española y las fuentes del derecho*, op.cit., Vol. II, p. 1.318).

En sentido similar se expresan ESEVERRI MARTINEZ, E., "La financiación de las Comunidades Autónomas por la vía del artículo 143 de la Constitución", *I Jornadas de estudios socioeconómicos de las Comunidades Autónomas*, op.cit., p. 171, PEREZ DE AYALA, J.L., y GONZALEZ GARCIA, E., *Curso de Derecho Tributario*, Edit. Edersa, Madrid, 1991, 6ª edic., pp. 144 y ss., o ABAD FERNANDEZ, M., "El presupuesto en el proyecto de Estatuto de Autonomía de Asturias", *Estudios sobre el Proyecto de Estatuto de Autonomía para Asturias*, op.cit., p. 226.

²⁰⁰ CENCERRADO MILLAN, E., *Las Haciendas Territoriales*, op. cit., p. 40. En relación con este tema, vid. , también APARICIO PEREZ, A., "La autonomía financiera de las Comunidades Autónomas en la Constitución Española", op. cit., p. 448, y APARICIO PEREZ, A., y MONASTERIO ESCUDERO, C., *La Hacienda de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, Edit. Tecnos, Madrid, 1993, pp. 22 y ss.

En efecto, como señala CASADO OLLERO, G., no tiene sentido mantener la diferenciación entre las dos esferas impositivas (la del Estado y la de las Comunidades Autónomas) sobre la base de la fuente normativa de la que el poder de imposición emana, pues "en un plano jurídico-formal, al menos, ambos poderes están directamente amparados por la misma Constitución", por lo que pierde sentido la distinción entre poder originario y poder derivado, determinándose la diferencia no tanto por su naturaleza sino por los límites y las funciones que las dos potestades impositivas están llamadas a desempeñar, (*El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 16 y ss).

De acuerdo con esta interpretación las Comunidades Autónomas gozan de un poder originario y los límites a los que antes nos referíamos lo son no en cuanto a la titularidad del poder financiero sino en cuanto a su ejercicio, límites que "son consecuencia lógica de unas Haciendas sometidas al principio de coordinación con la Hacienda Estatal"²⁰¹.

De todo lo dicho se deduce que las Comunidades Autónomas tienen un poder tributario que se debe conceptualizar como originario, de igual manera que el poder tributario que posee el Estado. La esencia de dicho poder es la misma en uno y otro ente, lo que ocurre es que en lo relativo a su ejercicio las Comunidades Autónomas se encuentran con determinados límites. Poseen poder originario pero éste debe limitarse a su ámbito competencial, a su jurisdicción, y será ese campo de actuación, determinado por las normas constitucionales, el que diferenciará, en cuanto a su ejercicio, el poder tributario de las Comunidades Autónomas respecto al del Estado. Por lo tanto, aquéllas gozan de un poder tributario originario, aunque ciertamente limitado, que puede manifestarse en el establecimiento de tributos, de acuerdo con el principio de legalidad tributaria; la regulación reglamentaria de sus leyes tributarias, e incluso de las leyes estatales; el desarrollo de funciones gestoras con relación a sus propios tributos o la colaboración con el Estado para la recaudación, gestión y liquidación de los recursos tributarios de éste; o la resolución en vía económico-administrativa propia de cuantas reclamaciones previas a la vía contenciosa se formulen contra sus actos de gestión tributaria²⁰².

²⁰¹ CENCERRADO MILLAN, E., *Las Haciendas Territoriales*, op. cit., p. 41. Ello lleva a los profesores ESEVERRI MARTINEZ, E. y LOPEZ MARTINEZ, J. a reivindicar más bien la atención en los contenidos y límites de las respectivas competencias, *Temas prácticos de Derecho Financiero (Parte General)*, Comares, Granada, 1996, 2ª Edic., p. 25.

²⁰² Vid. SANCHEZ SERRANO, L. "El poder tributario de las Comunidades Autónomas", op. cit. pp. 99 y 100. En este sentido, CENCERRADO MILLAN, E. concreta el poder financiero de las Comunidades Autónomas en las siguientes potestades:

- Poder tributario o facultad para establecer sus tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes.
- Potestades tributarias, referentes a la exigibilidad de los tributos.
- Potestad para regular el régimen jurídico de los recursos procedentes de su propio patrimonio.
- Potestad para concertar operaciones de crédito público.

Así, como señala FERREIRO LAPATZA, cuando la Constitución habla de la potestad originaria del Estado para establecer tributos quiere significar "que el poder tributario del Estado sólo está condicionado y limitado por la Constitución mientras que las Comunidades autónomas y las Corporaciones locales están condicionadas en este terreno por la Constitución y las leyes. El poder tributario que la Constitución atribuye al Estado se configura, por lo demás, como un poder general para establecer todo tipo de tributos, sin que precise estar enmarcado por otra norma que no sea la Constitución, cosa que no sucede, repetimos, en el caso de las Comunidades autónomas o de las Corporaciones locales"²⁰³.

A este respecto el Tribunal Constitucional se ha pronunciado en diversas ocasiones señalando que "*la autonomía hace referencia a un poder limitado*"²⁰⁴ y que "*la autonomía financiera no se configura en la Constitución en términos absolutos sino que se ve sometida a limitaciones...*"²⁰⁵ añadiendo que la Ley Orgánica a que se refiere

-
- Potestad en materia de gasto.
 - Poder presupuestario.
 - Potestades en el ejercicio de la función fiscalizadora.

En cuanto a las limitaciones que pueden sufrir las Comunidades Autónomas en el ejercicio de este poder, el mismo autor las concreta de la siguiente manera:

- Las disposiciones financieras que eventualmente pueden contener las leyes de armonización previstas en el artículo 150.3 de la Constitución.
- La competencia del Tribunal de Cuentas sobre el control económico y presupuestario de las Comunidades Autónomas.
- La competencia estatal para regular, mediante Ley Orgánica, la financiación de las Comunidades Autónomas, las normas de resolución de conflictos que pudieran presentarse y la colaboración financiera con el Estado, que se ha traducido en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.
- La competencia exclusiva de las Cortes Generales para la distribución de los recursos del Fondo de Compensación Interterritorial.
- Todas aquellas competencias relativas a la participación de las Haciendas Autonómicas en tributos estatales.
- La competencia del Estado para determinar, en su caso, la asignación complementaria a favor de la Comunidades Autónomas que precisen de este recurso para alcanzar el nivel mínimo de prestación de servicios al que hace referencia el artículo 158.1 de la Constitución, (Vid., *Las Haciendas Territoriales*, op. cit., pp. 39 y ss).

²⁰³ Vid., *La Hacienda de las Comunidades Autónomas en los diecisiete Estatutos de Autonomía*, Escola d'Administració Pública de Catalunya, Barcelona, 1985, p. 18.

²⁰⁴ Sentencia 4/1981, de 2 de febrero, Fundamento Jurídico 3º.

²⁰⁵ Sentencia 179/1987, de 12 de noviembre, Fundamento Jurídico 2º. En igual sentido se pronuncia en su Sentencia 63/1986, de 21 de mayo, Fundamento Jurídico 11º.

el artículo 157.3 de la Constitución aparece "*como punto de referencia para determinar la extensión y límites de la autonomía financiera de las CC.AA. y las facultades que al respecto se reservan a los órganos centrales del Estado para el cumplimiento de los fines y el ejercicio de las competencias que la Constitución les atribuye*"²⁰⁶, al tiempo que reconoce que la Constitución otorga poder tributario a las Comunidades Autónomas²⁰⁷.

Con todo debemos concluir señalando que se puede afirmar la existencia de un poder tributario de las Comunidades Autónomas que consideramos originario en cuanto viene derivado de la misma Constitución y tiene la misma esencia que el del Estado; poder tributario que puede manifestarse en el establecimiento de tributos, respetando siempre el principio de legalidad²⁰⁸. Y el hecho de que en la Constitución se prevea la posibilidad de que las Comunidades Autónomas puedan establecer y exigir tributos nos pone nuevamente en conexión con el tema de la Hacienda regional.

Como sabemos, aunque en la Constitución no se prevea expresamente su existencia, si se tiene en cuenta todo el organigrama autonómico, su existencia no deja lugar a dudas. Por otro lado, el Tribunal Constitucional, en diversas sentencias, ha afirmado la existencia de una Hacienda regional, así como la competencia de las Comunidades Autónomas para la regulación de su propia Hacienda, "pero sin que

²⁰⁶ Sentencia 179/1987, de 12 de noviembre, Fundamento Jurídico 2º. En el mismo sentido, Sentencia 183/1988, de 13 de octubre, Fundamento Jurídico 3º. También a la existencia de límites en el poder tributario de las Comunidades Autónomas se refiere el Fundamento Jurídico 3º de la Sentencia 150/1990, de 4 de octubre, y el Fundamento Jurídico 4º de la Sentencia 49/1995, de 16 de febrero.

²⁰⁷ Sentencias 296/1994, de 10 de noviembre, Fundamento Jurídico 4º y 49/1995, de 16 de febrero, Fundamento Jurídico 4º. No se pronuncia, en ningún caso sobre la naturaleza del poder tributario de las Comunidades Autónomas como sí lo hizo en relación con las Corporaciones Locales, al que denomina expresamente como poder derivado, poniendo en relación los artículos 133. 1 y 2 y el 31.3 que establece la reserva de Ley en el orden tributario (Sentencia 19/1987, de 17 de febrero, Fundamento Jurídico 4º).

²⁰⁸ Tributos que pueden ser creados ex novo, como en la práctica se ha demostrado, a pesar que ha habido posturas que negaban a las Comunidades Autónomas el "derecho a inventar impuestos", reduciendo la posibilidad de las mismas a tener tributos propios a su establecimiento de acuerdo con autorizaciones de Leyes del Estado y dentro de los límites que dichas Leyes señalasen. Vid. en este sentido, PALAO TABOADA, C., *La Hacienda regional y el proyecto de Constitución*, op. cit., p. 38.

puedan desconocerse los principios básicos en que se enmarca la autonomía financiera regional²⁰⁹. Se trata, la Hacienda de las Comunidades Autónomas, de una competencia propia de las mismas y separada de la Hacienda General que, según el artículo 149.1.14 de la Constitución, es competencia exclusiva del Estado. Según el Tribunal Constitucional, así lo ha entendido la doctrina, "pudiendo resumir tales criterios prácticamente unánimes en el sentido de que, aun sin manifestación expresa, incluida en el artículo 148 de la Constitución Española, del espíritu de su conjunto normativo se desprende que la organización de su Hacienda es no tanto una competencia que se reconoce a las Comunidades Autónomas, cuanto una exigencia previa o paralela a la propia organización autónoma"²¹⁰.

Por otro lado, y en cuanto a los recursos que nutren estas Haciendas regionales, como se ha señalado anteriormente, entre las atribuciones que las Comunidades Autónomas tienen en materia financiera se encuentra la de establecer tributos mediante ley. Ahora bien, no puede pensarse que esa facultad es totalmente ilimitada sino que, en primer lugar, se encuentra limitada por los mismos principios constitucionales que afectan al Estado en esta materia; en segundo lugar, por los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles, principios que afectan a toda la actividad financiera autonómica, así como por todos aquellos preceptos constitucionales referentes al poder tributario territorial (por ejemplo el artículo 157.3) y, en tercer lugar, por aquellas leyes estatales previstas en la Constitución para armonizar o en aras del interés general (artículos 150.3 y 157.3)²¹¹. Entre los límites señalados constitucionalmente cabe mencionar la prohibición de establecer tributos que dificulten la libre circulación de bienes y personas dentro del territorio nacional (artículo 139.2 de

²⁰⁹ LOZANO SERRANO, C. *Consecuencias de la Jurisprudencia constitucional sobre el Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., p. 51.

²¹⁰ Sentencia del Tribunal Constitucional 14/1986, de 31 de Enero, Fundamento Jurídico 2º.

²¹¹ Vid. SANCHEZ SERRANO, L. "El poder tributario de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 100 y 101.

la Constitución Española) o cuya satisfacción implique el traslado de la carga tributaria a los habitantes de otras Comunidades Autónomas (artículo 157.2).

Finalmente, en relación a quién pueda ejercitar en la práctica dicho poder tributario, que incluye, como vimos, la facultad de establecer tributos mediante ley, éste debe corresponder, lógicamente, a la Asamblea Legislativa de la propia Comunidad Autónoma. Debe tenerse en cuenta que, aún no requiriéndose constitucionalmente de forma expresa para cada una de las Comunidades Autónomas, de hecho todas ellas han establecido dicha Asamblea²¹².

2.2.1.1.-Concreción del poder tributario autonómico.

La primera aproximación al tema debe partir del artículo 157 de la Constitución que señala que *"los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:*

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.

²¹² Si esto no hubiera sido así, si no todas las Comunidades Autónomas tuvieran su propia Asamblea Legislativa, podríamos encontrar un desequilibrio entre las potestades de que dispondrían cada una de ellas ya que mientras en unos supuestos estos entes tendrían una autonomía amplia, con potestad legislativa, en otros se limitarían a una potestad reglamentaria.

Evidentemente esto tendría una inmediata repercusión en el campo tributario ya que mientras en el primer supuesto podrían proceder a la regulación ex novo de tributos en el segundo, dado que constitucionalmente se establece la necesidad de que toda prestación patrimonial sea establecida por ley, sus posibilidades estarían muy mermadas, siendo una situación similar a la que presentan las Corporaciones Locales.

d) Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.

e) Productos de las operaciones de crédito."

Del elenco de recursos que en dicho artículo se contiene, sólo en las dos primeras letras se hace referencia a ingresos que sean consecuencia del poder tributario de las mismas Comunidades Autónomas. Centrándonos en estos ingresos y de forma breve, dado que serán objeto de un posterior análisis más detallado, se puede decir lo siguiente:

En primer lugar, por lo que se refiere a los *impuestos propios*, su apoyo constitucional se encuentra en los citados artículos 156 y 157 que determinan la posibilidad de una imposición autonómica propia, posibilidad que, como veremos, también está recogida en el artículo 4 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Sin embargo, dado que en esta misma Ley se señala que los impuestos autonómicos no pueden recaer sobre hechos imponible ya gravados por impuestos estatales, el campo de actuación que resta a las Comunidades Autónomas es nimio, sobre todo teniendo en cuenta que realmente no existen vacíos impositivos, que casi todas las posibilidades están cubiertas por impuestos estatales; por otro lado, de las pocas posibilidades que restan a las Comunidades Autónomas no es posible obtener los recursos necesarios para su completa financiación. En relación con este aspecto, y sin perjuicio de que en su momento volvamos sobre ello, la Sentencia del Tribunal Constitucional 37/1987, de 26 de marzo, ha dejado claro que, si bien no caben impuestos autonómicos que recaigan sobre hechos imponible ya gravados por impuestos estatales, nada impide que los impuestos autonómicos recaigan sobre materias imponible ya gravadas por el Estado, lo cual no queda prohibido por el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas²¹³. Además, como ya se señaló

²¹³ "Por materia imponible u objeto del tributo debe entenderse toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición, realidad que pertenece al mundo de lo fáctico. Por el contrario, el hecho imponible es un concepto estrictamente jurídico que, en atención a determinadas circunstancias, la Ley fija en cada caso 'para configurar cada

anteriormente, existen determinados límites al establecimiento de tributos por las Comunidades Autónomas como puede ser la no traslación de la carga tributaria, límites que "supondrán, en todo caso, la inexistencia de una política fiscal propia cuya carencia, por otra parte, no afecta a la autonomía"²¹⁴. Finalmente, otro tipo de límites puede proceder no de nuestro sistema impositivo sino de la necesaria armonización de las legislaciones nacionales que exige la Comunidad Económica Europea, que lógicamente ha de afectar también a la posible legislación autonómica en esta materia.

En cuanto a los *impuestos cedidos*, éstos se prevén como medio de financiación en el artículo 157.1.a) de la Constitución. A diferencia de lo que ocurre en el caso de los impuestos propios, que serían aquéllos creados ex novo y por tanto regulados por las propias Comunidades Autónomas, éstos son impuestos ya pertenecientes a la esfera estatal, y cuya regulación está ya aprobada en este ámbito, siendo su producto lo que se distribuye a los entes regionales, por lo que la expresión "impuestos cedidos" puede resultar un tanto equívoca²¹⁵. Se trata de tributos que, en algunos supuestos, por sus fines o sus características precisarán una normativa uniforme en todo el territorio, razón por la cual su normativa básica deberá permanecer en manos del Estado, sin perjuicio del posterior reparto de su recaudación, pero que no impide en ocasiones que pueda existir sobre ellos una cierta capacidad normativa del ente subcentral. De manera paralela, será preciso determinar en manos de quien ha de quedar la gestión de los

tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria', según reza el artículo 28 de la vigente Ley General Tributaria. De ahí que, en relación con una misma materia impositiva, el legislador pueda seleccionar distintas circunstancias que den lugar a otros tantos hechos impositivos, determinantes a su vez de figuras tributarias diferentes" (Fundamento Jurídico 14).

²¹⁴ APARICIO PEREZ, A., "La autonomía financiera de las Comunidades Autónomas en la Constitución Española", op. cit., p. 440.

²¹⁵ Como el profesor LASARTE ALVAREZ, J. señala, esta expresión parece querer indicar que se trata de impuestos creados por una ley estatal, gestionados por la administración financiera central y cuya recaudación se entrega a las Comunidades Autónomas. Considera, además, que "este planteamiento será sin duda muy atractivo para las regiones: asegura el ingreso sin necesidad de organizar y soportar la administración financiera que lo gestione y recaude, y además disfrutan de las ventajas psicológico-políticas de no exigir a los ciudadanos tributos propiamente regionales. Tiene, en cambio, un inconveniente notorio: la dependencia política que supone siempre la cesión de ingresos en cuya gestión no se participa" ("La financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 421).

mismos, siendo posible que ésta permanezca en manos estatales o en manos de las regiones, cabiendo incluso una solución mixta en base al principio de coordinación²¹⁶.

Con respecto a la posible aplicación de esta técnica de cesión a los distintos impuestos, y de forma general, la doctrina ha señalado lo siguiente:

- Respecto al impuesto sobre la renta, los principios de unidad del sistema tributario, no traslación de la carga tributaria, coordinación y solidaridad, se ha entendido que hacen difícil que se le pueda aplicar, en términos absolutos, esta técnica²¹⁷.

- En lo que se refiere a los impuestos que recaen sobre el tráfico exterior, como señala PALAO TABOADA existe absoluta unanimidad en cuanto a la atribución al Estado central del impuesto de aduanas²¹⁸. En cualquier caso debemos tener presente la específica situación actual de la renta de aduanas consecuencia de nuestra pertenencia a la Comunidad Europea. Y por otra parte, resulta de especial interés la prohibición prevista en el artículo 157.2 de la Constitución de adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios.

- El impuesto sobre el patrimonio, al no ser un tributo con una finalidad primordialmente recaudatoria sino complementario de la imposición sobre la renta de

²¹⁶ Vid. CAZORLA PRIETO, L.M., *Poder tributario y Estado contemporáneo*, op. cit., p. 266.

²¹⁷ Idem., p. 267. En contra de su cesión, vid., también, LASARTE ALVAREZ, J. "La financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 423. Igualmente, ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C. se muestra contrario tanto a la cesión de los impuestos que recaen sobre la renta personal de las unidades familiares, dada la progresividad que considera consustancial a los mismos en orden al mantenimiento de la estabilidad económica debe quedar en manos de la Hacienda estatal, como a la de los que recaen sobre los beneficios de las empresas, también por considerarlos instrumentos eficaces al servicio de la política económica, ("Las Haciendas Regionales: condiciones y objetivos", op. cit., pp. 151 y 152).

²¹⁸ Vid., "La Hacienda regional y la Constitución española", op. cit., pp. 167 y 168.

las personas físicas y jurídicas, con una cierta vertiente redistributiva, es uno de los impuestos que se adapta a la técnica de la cesión. Por la finalidad que tiene es preciso que exista en el mismo una uniformidad normativa, e incluso que su gestión quede en manos de la Hacienda estatal.

- Al igual que ocurre en el impuesto anteriormente comentado, el impuesto sobre Sucesiones resulta complementario de la imposición sobre la renta y con una mayor finalidad redistributiva. Por ello es preciso que la legislación quede en manos del Estado, siendo por lo tanto sencillo que pueda ser objeto de cesión²¹⁹.

- Respecto a los impuestos recaudados a través de monopolios fiscales, tampoco parece que sea adecuada su cesión "por la enorme dificultad de delimitar territorialmente los costes sociales a los que se trata de hacer frente con ellos"²²⁰.

- El impuesto sobre transmisiones patrimoniales no tiene ninguna contraindicación que impida su cesión a las Comunidades Autónomas, incluida la gestión del mismo²²¹.

²¹⁹ Se muestra contrario a su cesión, LASARTE ALVAREZ, J. "La financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 423. Igualmente, PALAO TABOADA, C. señala que "los impuestos sobre el patrimonio neto y sobre las sucesiones deberían encomendarse preferentemente al ente superior, por su estrecha vinculación a la imposición sobre la renta. No obstante -y esto confirma el muy relativo valor de este tipo de consideraciones-, los impuestos sucesorios existen en casi todos los Estados de Norteamérica, coordinados con el federal mediante la deducción de éste de las cuotas de aquéllos («tax credit»)" ("La Hacienda regional y la Constitución española", op. cit., p. 170).

²²⁰ Idem., p.269.

²²¹ Acerca de su posible cesión, vid., LASARTE ALVAREZ, J. "La financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 423. Igualmente, JUAN Y PEÑALOSA, J.L., si bien señala que "como en todos los impuestos, el de Transmisiones, aún regionalizándose, deben mantener unas líneas de sintonía para evitar que de darse grandes diferencias de tributación entre regiones puedan producirse desviaciones, por razones fiscales" ("El principio de solidaridad interregional. El principio de solidaridad y la regionalización de los impuestos", op. cit., p. 119).

- Por lo que se refiere al impuesto sobre el valor añadido, al igual que ocurre con la imposición sobre consumos específicos, cabe su cesión en su fase minorista²²² junto con su gestión²²³.

En relación con este tema, sin perjuicio de un posterior tratamiento más detallado, cabe señalar que la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, en su artículo 11, concretó aquellos impuestos que podían ser objeto de cesión y aquellos que no²²⁴.

²²² Como pone de manifiesto JUAN Y PEÑALOSA, J.L., el funcionamiento correcto del Impuesto sobre el Valor Añadido no hace posible su regionalización, ya que el juego del mecanismo de las deducciones, básico en este impuesto, precisa para su funcionamiento la articulación del mismo como un impuesto estatal. "Dentro de la imposición de ventas, sólo un impuesto concebido sobre la fase del detallista podría ser regionalizado, como ocurre en los países que cuentan con el impuesto de ventas como imposición regional de los estados federales. Sin embargo este tipo de imposición resulta de muy difícil administración y control. No creemos que, hoy por hoy, la Hacienda española pueda introducir esta modalidad de imposición", ídem., p. 218.

²²³ Vid., en este sentido, LASARTE ALVAREZ, J. "La financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 423. Por lo que respecta a los dos últimos supuestos señalados, la cesión de la gestión "se justifica por la localización territorial de cada uno de los hechos imponible y por la adecuación de tal medida al conjunto de los principios constitucional-tributarios (...), particularmente a los de unidad del sistema tributario, justicia tributaria y no traslación de la carga tributaria a los habitantes de otras Comunidades Autónomas". Cfr., CARZORLA PRIETO, L.M. *Poder tributario y Estado contemporáneo*, pp. 269 y 270.

²²⁴ Así el artículo 11 de dicho cuerpo legal señala:

"1. Pueden ser cedidos a las Comunidades Autónomas en las condiciones que establece la presente Ley los tributos relativos a las siguientes materias tributarias:

- a) Impuesto sobre el Patrimonio Neto.*
- b) Impuesto sobre transmisiones patrimoniales.*
- c) Impuesto sobre sucesiones y donaciones.*
- d) La imposición general sobre las ventas en su fase minorista.*
- e) Los impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista, salvo los recaudados mediante monopolios fiscales.*

f) Las tasas y demás exacciones sobre el juego.

2. No podrán ser objeto de cesión los siguientes impuestos estatales:

- a) Sobre la renta global de las personas físicas.*
- b) Sobre el beneficio de las Sociedades.*
- c) Sobre la producción o las ventas, salvo lo dispuesto en el apartado anterior.*
- d) Sobre el tráfico exterior.*
- e) Lo que actualmente se recauda a través de monopolios fiscales".*

Los *recargos* aparecen también contemplados en el artículo 157.1.a) de la Constitución. Se refiere la citada norma a recargos sobre impuestos estatales, pero no señala nada más al respecto, por lo que puede tratarse tanto de impuestos estatales cedidos como no cedidos. Por otro lado, una cuestión que resulta de especial interés en relación con este tipo de recursos es la de su gestión. En principio, al ir el recargo unido al impuesto sobre el que se gira, su gestión debería efectuarse, en buena lógica, conjuntamente con éste. Por tanto, si ésta la realiza la Hacienda estatal también lo hará con el recargo correspondiente; por contra, sí podría efectuarse por la Hacienda autonómica en el supuesto de impuestos cedidos cuya gestión realice por delegación²²⁵. “En la actualidad, buena parte de los autores conceptúan el recargo como una figura de naturaleza tributaria. Además, se puede encuadrar entre los tributos propios de las Comunidades Autónomas, ya que la acción de establecerlo supone un cierto ejercicio del poder tributario por parte del ente territorial que procede a su creación, y, asimismo, es también la Comunidad Autónoma que lo establece quien fija las normas que van a regular su existencia y desarrollo, sin intervención estatal alguna en ambos casos, pero, claro está, dentro de los límites marcados por la L.O.F.C.A.”²²⁶.

²²⁵ En relación con los posibles recargos que se pueden imponer, señala CAZORLA PRIETO, L.M. que “la gama de recargos que pueden ser instrumentados son: a) Dentro del Impuesto sobre la Renta, sobre rentas de origen determinado localizadas territorialmente en la Comunidad Autónoma de interés; b) Dentro del Impuesto sobre el Patrimonio, sobre determinados bienes patrimoniales, localizados territorialmente en la Comunidad Autónoma de que se trate; c) De no utilizarse la posibilidad de crear un tributo indirecto propio que incidiera en las ventas en la última fase de su comercialización por el minorista al consumidor, se podría crear un recargo sobre esta operación destinado a la Hacienda autonómica en el marco del impuesto estatal correspondiente; d) A esto hay que añadir la posibilidad de que dentro del Impuesto de Sucesiones se instrumente un recargo sobre las personas residentes en el territorio de la Comunidad; e) Todo ello sin perjuicio, claro está, de los recargos que puedan ser girados sobre los impuestos estatales cedidos a los entes autonómicos” (*Poder tributario y Estado contemporáneo*, op. cit., p. 271).

²²⁶ Según ALONSO GONZALEZ, L.M. el recurso a los recargos ofrece indudable ventajas, entre ellas una cierta potencialidad recaudatoria, junto con ciertos inconvenientes, pero no va a solucionar el problema de la financiación autonómica. El mayor problema “reside en el estancamiento del poder tributario autonómico, debido, básicamente, a la imposibilidad de legislar por parte de las Comunidades Autónomas sobre los tributos cedidos y, además, por las férreas limitaciones establecidas por el artículo 6.2 de la L.O.F.C.A. para crear su propio sistema tributario” (“El poder tributario de las Comunidades Autónomas en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”, op. cit., pp. 240 y ss). Igualmente, JUAN Y PEÑALOSA, J.L. señala la sencillez de este recurso, fácil para lograr la suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas, si bien le encuentra “el grave inconveniente psicológico de ser un recurso muy poco «autónomo» porque depende de un impuesto normado y exigido por el Estado”, aun cuando señala que se trata de un inconveniente más aparente que real teniendo en cuenta las exigencias de armonización entre

Finalmente, las *tasas y contribuciones especiales* están recogidas como parte de los recursos de las Comunidades Autónomas en el artículo 157.1.b) de la Constitución, sin que se delimite constitucionalmente los caracteres que hayan de tener, debiendo acudir para su interpretación a su configuración general básica.

2.2.2.- Endeudamiento

El artículo 157.1 de la Constitución, en su último apartado, letra e, señala como uno de los recursos de las Comunidades Autónomas, el producto de las operaciones de crédito.

Pese a que cuando se habla de crédito público, entendido como "la posibilidad de aprovecharse de la confianza de los terceros en la solvencia y buena disposición del ente público para cumplir sus obligaciones"²²⁷, dicho término abarca una pluralidad de manifestaciones, como pueden ser solicitar sumas de dinero con compromiso de devolverlo junto con el pago de intereses, avalar operaciones realizadas por otros sujetos, diferir el pago de obligaciones, etc., el artículo anteriormente citado se refiere únicamente a aquellas operaciones susceptibles de proporcionar ingresos a las Comunidades Autónomas, y que será a las únicas a las que nos vayamos a referir²²⁸. En

todas las Haciendas autonómicas y la central que afectarán también a los impuestos «autónomos», ("El principio de solidaridad interregional. El principio de solidaridad y la regionalización de los impuestos", op. cit., pp. 219 y 220). También en relación con esta figura, vid., GARCIA FRIAS, M.A., *La financiación territorial mediante recargos: una análisis jurídico*, op. cit., o RODRIGUEZ MONTAÑES, M.P., *Los recargos como ingresos tributarios de los entes públicos territoriales*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1991.

²²⁷ Vid., FALCON Y TELLA, R. "Las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas", *Civitas, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 51, 1986, p. 357.

²²⁸ No se nos oculta la importancia que otras operaciones, como pueden ser los avales, pueden tener en la actividad financiera de las Comunidades Autónomas que incluso pueden derivar en ingresos para las mismas si de ellas resulta el pago de comisiones. Ahora bien, dada la problemática particular que los mismos conllevan, así como el hecho de que su objeto directo no es proporcionar ingresos a la Comunidad Autónoma, conscientemente dejaremos su estudio de lado.

definitiva, se trata, en una u otra forma, de contratos de préstamo bien mediante la emisión de títulos-valores de suscripción pública (Deuda pública) o concertando la operación con una persona determinada.

De acuerdo con ello, las Comunidades Autónomas podrán tomar capitales a préstamo, como también puede el Estado, configurándose como parte de su poder financiero en relación con los ingresos²²⁹. En este punto, en principio, es preciso distinguir entre las emisiones de deuda pública y las demás operaciones de crédito que se puedan concertar con instituciones financieras, públicas o privadas.

Por lo que se refiere a estas últimas, algunos autores no vieron, en un principio, muchas posibilidades a este tipo de recursos entendiendo que los intermediarios financieros no verían muy atractivas este tipo de operaciones²³⁰.

Y respecto a la posibilidad de emisión de deuda pública, en este caso hay que tener presente que se trata de un campo en el que también actúa el Estado, por lo que será preciso garantizar la coordinación de las distintas políticas de endeudamiento, sobre todo teniendo en cuenta que el Estado utiliza la deuda pública como instrumento de política económica financiera.

Independientemente de que más adelante analizaremos la regulación contenida sobre este punto en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, cabe señalar que desde la teoría del federalismo fiscal se ha puesto de manifiesto la

²²⁹ Como señala la profesora NAVARRO FAURE, A., las Comunidades Autónomas puede, en virtud de su autonomía financiera, "acudir a la vía del endeudamiento para la financiación del nivel de gasto público que hayan decidido satisfacer en un determinado ejercicio", *Aspectos jurídico-financieros del déficit público (especial referencia al déficit autonómico)*, Generalitat Valenciana, Conselleria d'Economia i Hisenda, Valencia, 1993, p. 124.

²³⁰ Vid., en este sentido, LASARTE ALVAREZ, J. "La financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 418.

diferencia que existe entre la utilización de este instrumento por el gobierno central y por los gobiernos subcentrales.

En efecto, OATES ha señalado que mientras el objetivo básico de la deuda pública del gobierno central es ayudar al sector público a regular el nivel de demanda agregada, así como estabilizar la economía a un alto nivel de empleo con precios estables, a nivel subcentral juega un papel totalmente distinto. Dado que estos gobiernos tienen como función suministrar de forma eficiente servicios públicos de acuerdo con las preferencias de sus ciudadanos, la opinión convencional es que la emisión de deuda pública por su parte debería tener una finalidad básica: financiar sus proyectos de capital²³¹.

Por otra parte, la doctrina ha puesto de manifiesto cómo el endeudamiento de los gobiernos territoriales y locales adopta predominantemente la forma de financiación a largo plazo. Además, las posibilidades de realizar operaciones financieras por parte de los gobiernos subcentrales han estado tradicionalmente condicionadas por las tutelas de diferentes tipos establecidas por los gobiernos de ámbito superior²³², en línea con la necesidad de coordinación a la que anteriormente nos referíamos.

Por todo ello, consideramos acertada la precisión que realiza el profesor LASARTE ALVAREZ cuando señala que "el producto de las operaciones de crédito

²³¹ Vid., OATES, W.E. *Federalismo Fiscal*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1977, pp. 207 y ss. Ello por que, como señalan MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J. "el uso del endeudamiento bajo estos criterios permitiría asegurar tanto la equidad intergeneracional como la equidad intrageneracional" (*El endeudamiento autonómico: teoría y evidencia empírica*, Fundación BBV, 1993, p. 6).

²³² Vid., en este sentido, BRICALL, J.M., CASTELLS OLIVERS, A. y SICART, F., quienes señalan que "en el campo de las operaciones de financiación, por tanto, las relaciones de los gobiernos subcentrales con los de ámbito superior se han caracterizado por el establecimiento por parte de estos últimos de diversas fórmulas limitativas de la capacidad de endeudamiento de los primeros. Fundamentalmente las limitaciones han operado en dos tipos de campos: condicionando la destinación e imponiendo límites cuantitativos a los recursos obtenidos a través de la deuda" (*Estado autonómico y finanzas públicas. Competencias y financiación del sector público en países con diferentes niveles de gobierno: una perspectiva económica*. Diputació de Barcelona, 1984, pp. 42 y ss).

puede significar sólo un apoyo y no un sistema ordinario de financiación del presupuesto de las Comunidades Autónomas, al igual que sucede en el caso de los presupuestos del Estado y de los entes locales. Ese mecanismo no debe ponerse en marcha para atender a los gastos corrientes o de funcionamiento, pues eso equivaldría a condenarlas a una perpetua situación deudora sin ninguna viabilidad. El recurso al crédito debe limitarse a atender las necesidades de tesorería, gastos de carácter extraordinario y, en general, gastos de inversión, sin perder de vista la necesidad de guardar una prudente relación entre los capitales tomados a préstamo y la capacidad de endeudamiento de cada Comunidad Autónoma²³³.

2.2.3.- Gasto

El poder financiero se manifiesta no sólo en el establecimiento y percepción de sus ingresos sino también, y especialmente, en la posibilidad de emplear los mismos al objeto de atender sus necesidades, es decir, potestad en materia de gasto, de acuerdo con el ciclo completo de la actividad financiera, facultad que el Tribunal Constitucional vincula al desarrollo y ejecución de las competencias asumidas²³⁴. Es más, aun cuando la Constitución no señala nada expresamente al respecto, el Alto Tribunal se ha manifestado acerca de la amplitud con que este aspecto del poder financiero se configura, señalando que *"la autonomía financiera de las CCAA viene definida en el bloque de la constitucionalidad más por la relación a la vertiente del gasto público (...) que por relación a la existencia y desarrollo de un sistema tributario propio con*

²³³ Vid., "La financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 419. Teniendo en cuenta la diversa problemática que puede plantear la emisión de deuda pública por las Comunidades Autónomas, el profesor LASARTE ALVAREZ, J. aboga por la existencia de una regulación general básica del acceso al crédito de las Comunidades Autónomas, en particular de sus emisiones de deuda pública, al objeto de conseguir un equilibrio entre "la idea de autonomía financiera y el principio de solidaridad" (idem., p. 421).

²³⁴ Sentencia 331/1993, de 12 de noviembre, Fundamento Jurídico 2º.

virtualidad y potencia recaudadora suficiente para cubrir las necesidades financieras de la Hacienda autonómica"²³⁵.

En palabras de CENCERRADO MILLAN, esta potestad se manifiesta "tanto para determinar las necesidades públicas como para contraer y cumplir las obligaciones económicas que se produzcan en el marco de las competencias asumidas por cada Comunidad Autónoma en su respectivo estatuto"²³⁶.

Son, por tanto, las competencias asumidas las que, en principio, determinarán los límites al gasto público que efectúen las Comunidades Autónomas²³⁷ ya que, como el Tribunal Constitucional ha señalado, "la potestad de gasto no es título competencial que pueda alterar el orden de competencias diseñado por la Constitución y los Estatutos de Autonomía, y así bien claramente lo establece el artículo 1.1. de la LOFCA, al vincular la autonomía financiera al desarrollo y ejecución de las competencias que, de acuerdo con la Constitución, les atribuyan las leyes y sus respectivos Estatutos"²³⁸. Pero además, como ha señalado RAMIREZ GOMEZ, deben tenerse en cuenta los límites a la autonomía financiera, "como ocurre con todo poder autónomo pero integrado dentro de un poder superior, en este caso el del Estado"²³⁹, lo que nos remite

²³⁵ Sentencia 13/1992, de 6 de febrero, Fundamento Jurídico 7º.

²³⁶ La misma no alcanza, según el mismo autor, "a los proyectos de inversiones públicas nuevos financiados con cargo al Fondo de Compensación Interterritorial donde es necesario un común acuerdo con la Administración del Estado" (*Las Haciendas Territoriales*, op. cit., p. 45).

²³⁷ Lo cual representa, para RAMALLO MASSANET, J., una diferencia fundamental entre el poder de gasto autonómico y el estatal, donde tal límite no opera ("La asimetría de poder tributario y del poder de gasto de las Comunidades Autónomas", *Revista Española de Derecho Constitucional*, nº 39, 1993, p. 47).

²³⁸ Sentencia 14/1989, de 26 de enero. Fundamento Jurídico 2º. También, en el mismo sentido, Sentencias 13/1992, de 6 de febrero, Fundamento Jurídico 7º y 68/1996, de 18 de abril, 11º. En cuanto a los principios que condicionan la autonomía del gasto público autonómico, vid., APARICIO PEREZ, A., y MONASTERIO ESCUDERO, C., *La Hacienda de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, op. cit., pp. 34 y ss.

²³⁹ Vid., "La actividad financiera de las Comunidades Autónomas en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (1981-1989)", *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 66, 1990, p. 248.

además de a los principios constitucionales a que nos hemos referido, a los derivados, en palabras del Tribunal Constitucional, de *"una política económica general de carácter presupuestario dirigida a garantizar el equilibrio económico mediante las oportunas medidas tendentes a conseguir la estabilidad económica interna y externa"*²⁴⁰. Ahora bien, a pesar de estos límites debemos reconocer que es en esta vertiente del gasto en la que la autonomía financiera se manifiesta con mayor amplitud ya que, como el Tribunal Constitucional ha afirmado en su Sentencia 201/1988, de 27 de octubre, ésta conlleva *"ejercer, sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión, las competencias propias, en especial las que se configuran como exclusivas"*²⁴¹.

Si bien esta cuestión queda ajena a nuestro trabajo, que se centrará en la otra vertiente general de la actividad financiera, es decir, los ingresos del ente público, no podemos olvidar la estrecha relación que existe entre ambos y que supone el nexo de unión que justifica los unos en relación con los otros²⁴².

²⁴⁰ Sentencia 63/1986, de 21 de mayo, Fundamento Jurídico 11º.

²⁴¹ Fundamento Jurídico 4º. En igual sentido se pronuncia en la Sentencia 135/1992, de 5 de octubre, Fundamento Jurídico 8º.

²⁴² Respecto a las primeras competencias asumidas por nuestra Comunidad Autónoma, agrupadas por materias, vid., la obra *Competencias del Principado de Asturias. Traspaso de funciones y servicios*, editada por la Junta General del Principado de Asturias, Oviedo, 1988.

CAPITULO II.- LAS LEYES ORGANICAS Y LAS HACIENDAS AUTONOMICAS.

La Constitución, tal como hemos podido ver, establece un modelo abierto de financiación para los entes autonómicos. Ello resulta lógico si se tiene en cuenta tanto la necesidad de consenso entre las distintas fuerzas políticas para su elaboración como la propia indefinición del modelo de Estado que deriva de la misma. Por tanto, en la Constitución no nos encontramos sino ante un diseño de un marco general susceptible de posterior concreción.

En esta concreción tienen importancia especial dos normas, ambas con carácter de Ley Orgánica. Por una parte se encuentran los distintos Estatutos de Autonomía que, como ya señalamos, se convierten en la norma institucional básica de toda Comunidad Autónoma y en los que se hace referencia a los distintos recursos que nutrirán la Hacienda de cada uno de estos entes; y por otra, la Ley Orgánica de Financiación a la que se remite la propia Constitución. Dado que en estas normas aparece diseñado el marco general de la financiación autonómica, concretando la regulación efectuada en la Constitución, vamos a realizar su análisis de una forma concisa antes de pasar a estudiar el desarrollo que el sistema de financiación autonómica ha tenido hasta este momento.

En cuanto a los Estatutos cabe señalar, sin perjuicio de que posteriormente nos refiramos con cierto detalle a la regulación contenida en el Estatuto del Principado de Asturias, que en los mismos sólo se han establecido unos principios generales de los que no cabe extraer un modelo general que sea aplicable de manera automática. Es por tanto preciso acudir a la otra norma a la que hacíamos alusión y que tomó forma con la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, razón por la cual nos referiremos a ella en primer lugar.

1.- La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas

Si bien la Constitución hace referencia a esta Ley Orgánica, no exige su aprobación. A pesar de ello, parecía clara la necesidad de una norma que regulase el ejercicio de las competencias financieras por las Comunidades Autónomas y que coordinase la Hacienda de éstas con la Hacienda General²⁴³. Una vez aprobada, en base a la previsión constitucional, se integra, según ha señalado el Tribunal Constitucional "en el bloque de la constitucionalidad que define, a estos efectos, el art. 28 de la LOTC"²⁴⁴.

En realidad, con anterioridad a la aprobación de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas ya se habían aprobado dos Estatutos, el vasco y el catalán. Este último, el Estatuto catalán, va a establecer en realidad un modelo, basándose en el marco constitucional, que posteriormente será adoptado por la citada Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas como modelo básico, al igual que el resto de los Estatutos salvo, claro está, el vasco y el navarro, en los que se establece el sistema de conciertos²⁴⁵. Debe tenerse en cuenta, por tanto, que el Estatuto

²⁴³ En este sentido, en la Memoria del Proyecto de Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas se señala como finalidad perseguida por la misma la de "*cumplimentar semejante mandato legal de forma que se coordine la Hacienda general con la Hacienda de las Comunidades Autónomas, garantizándose además la consecución de un mayor grado de solidaridad entre todos los españoles*" (Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. *El debate en las Cortes Generales*. Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales. Ministerio de Hacienda, Servicio de Publicaciones. Madrid, 1982, p. 11).

²⁴⁴ Vid., Sentencia del Tribunal Constitucional 250/1988, de 20 de diciembre, Fundamento Jurídico 1º.

La necesidad de esta norma resultaba tan clara que el profesor LASARTE ALVAREZ, J. ha señalado que la redacción del artículo 157.3 de la Constitución es desafortunada por cuanto la expresión potestativa con que se refiere a la misma debería ser de obligación («deberá regularse» en vez de «podrá regularse») ("Hacienda de las Comunidades Autónomas. Introducción", *Manual General de Derecho Financiero*, Tomo IV, *Sistema Tributario Autónomo y Local*, Edit. Comares, Granada, 1996, p. 7).

²⁴⁵ En efecto, la Disposición Adicional Primera de la Constitución Española establece el amparo y respeto a los derechos históricos de los territorios forales. La actualización de dicho régimen foral debe llevarse a cabo, en su caso, en el marco de la propia Constitución y de los Estatutos de Autonomía. Dada la necesidad de establecer unos límites a este trabajo hemos optado por omitir toda referencia a los regímenes forales ya

catalán constituyó el modelo básico para la financiación de las Comunidades Autónomas denominadas de régimen común²⁴⁶.

1.1.- Desarrollo de los principios constitucionales.

La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas recoge en sus dos primeros artículos todos los principios constitucionales que rigen en materia de Haciendas autonómicas a los que anteriormente nos hemos referido. De entre ellos, ya en la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley se señala la importancia que el principio de autonomía financiera debía adquirir, hasta el punto que se asegura que dicho proyecto se halla articulado alrededor del mismo, indicando también que éste se entiende como *"la capacidad de las Comunidades Autónomas para decidir tanto la estructura como el nivel de prestación de los servicios públicos, cuya competencia*

que, por su propia complejidad, incrementaría considerablemente el mismo. Igualmente dejaremos fuera de nuestro estudio, aún cuando se enmarca en el denominado régimen común, las especificidades del régimen fiscal de Canarias, sin perjuicio de que se haga en ocasiones alguna alusión a las mismas.

²⁴⁶ "Los Estatutos pretenden garantizar el nivel suficiente de ingresos para financiar el ejercicio de sus competencias. Esta garantía de suficiencia se articula mediante la participación en los tributos del Estado, que, en el régimen transitorio, ha devenido fundamento del sistema financiero de las CC.AA. -integrando dentro de ella la recaudación de los tributos cedidos, al menos teniéndola en cuenta para su cálculo-. La participación en los tributos del Estado se establece mediante procedimientos diferentes en los dos periodos que se establecen -los denominados transitorio y definitivo- y se considera susceptible de revisión, de acuerdo fundamentalmente, con el nivel de competencias asumidas. En todo caso, se pretende garantizar la financiación de las competencias asumidas con las transferencias del Estado y el rendimiento de los tributos cedidos. Este es al menos el criterio que se establece para el período transitorio, pero no el que necesariamente deba prevalecer para el definitivo.

La facultad de establecer recursos propios se plantea, en términos generales, como posibilidad de las CC.AA. para la mejora en la prestación de los servicios públicos de su competencia o su ampliación, de acuerdo con el nivel de prestación y exigencia de sus ciudadanos. Los Estatutos, en el modelo abierto que diseñan, parecen conscientes de la dificultad del establecimiento de sus propios tributos -posibilidad no desdeñada por ninguno de ellos- y la impopularidad que se deriva del establecimiento de los recargos sobre los tributos del Estado -solución que permite una cierta corresponsabilidad fiscal necesaria a cualquier nivel de gobierno-, que añadida a la escasa rentabilidad financiera del resto de los recursos, obligan a fundamentar el sistema en las participaciones y el juego de los tributos cedidos. Por ello no olvidan, unos con más cuidado que otros, fijar un sistema de participación que, objetivizado, garantice la financiación básica de sus competencias. La cuestión estriba en articular un sistema de participación que reúna los requisitos que se derivan de los principios enunciados". TORNOS, J., AJA, E., FONT I LLOVET, T., PERULLES, J.M. y ALBERTI, E. *Informe sobre las autonomías*, op. cit., p. 181.

hayan asumido" por entender que una situación en la que faltase cualquiera de ambos requisitos difícilmente podría calificarse de autonomía financiera²⁴⁷.

El principio de autonomía financiera tiene su enunciado general en esta Ley en su artículo 1, reconociéndose que las Comunidades Autónomas gozarán del mismo para el desarrollo y ejecución de las competencias que, de acuerdo con la Constitución, les atribuyan las leyes y sus propios Estatutos. Es más, para el Tribunal Constitucional esta Ley aparece *"como punto de referencia para determinar la extensión y límites de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas y las facultades que al respecto se reservan a los órganos centrales del Estado para el cumplimiento de los fines y el ejercicio de las competencias que la Constitución les atribuye"*²⁴⁸.

²⁴⁷ Vid. L.O.F.C.A. *El debate en las Cortes Generales*, op. cit., p. 208.

²⁴⁸ Sentencia 179/1987, de 12 de noviembre, Fundamento Jurídico 2º.

A pesar de esta consagración del principio de autonomía financiera la doctrina criticó que durante el periodo transitorio el sistema no respetaba realmente dicho principio. Esto fue debido a varios motivos: Por un lado, la gran dependencia de la negociación entre cada Comunidad y la Administración Central, con lo que no existía una fuente financiera cierta; por otro, a la exigencia de destinar los recursos del Fondo de Compensación Interterritorial exclusivamente a proyectos de inversión real nueva y nunca a inversión de reposición, careciendo la Comunidad de capacidad presupuestaria para alterar este destino así como la falta de capacidad de las Comunidades para gestionar directamente gastos indirectos de un servicio público cuya competencia hayan asumido, actuando como meras ventanillas de pago de las transferencias de la Administración al sector privado.

Otra causa por la que se contradecía el principio de autonomía estaba en relación con los impuestos cedidos. El sistema garantizaba a las Comunidades la cobertura del coste efectivo de los servicios transferidos, de manera que si ésta no se lograba a través de la recaudación de los impuestos cedidos, se lograba vía participación en los ingresos no cedidos. Con ello se producía una desincentivación por las Comunidades para mejorar la gestión de los impuestos cedidos, ya que la falta de recaudación de éstos quedaría cubierta por la participación en los impuestos no cedidos. Veremos como a partir de 1986 esta situación experimentó un cambio sustancial ya que la cifra que se va a tomar en cuenta para el cálculo del porcentaje de participación no es la efectiva recaudación de los impuestos cedidos, sino la que «debe ser». Vid., en este sentido, RUIZ-CASTILLO, J, y SEBASTIAN, C. "El sistema de financiación autonómica: críticas y alternativas", op. cit., pp. 125 y ss.

En cualquier caso, aun cuando se trata de un principio consagrado al más alto nivel (Constitución y Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas), estamos de acuerdo con la afirmación de DOMINGUEZ RODICIO, J.R., en el sentido de que "la Autonomía no debe entenderse como un valor absoluto, el grado de autonomía estará condicionado siempre por las relaciones con el propio Estado, con las restantes autonomías y, por supuesto, con los principios consagrados por la Constitución", ("Financiación de las Comunidades Autónomas", en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 20, 1984, p. 25).

Se puede apreciar, por tanto, que se caracteriza la autonomía financiera básicamente en relación a la decisión sobre el gasto, no haciéndose referencia a igual potestad en materia de ingresos. Si bien la Ley recoge también los distintos recursos de que dispondrán las Comunidades Autónomas, como veremos posteriormente, del conjunto y regulación de todos ellos se puede apreciar que aun cuando puede ser posible que éstas decidan acerca del volumen global de ingresos, dicha decisión no es factible, en términos absolutos, acerca de la estructura de los mismos. Para MEDEL CAMARA esta escasa autonomía sobre las decisiones relativas a la estructura de ingresos "estriba en la incompatibilidad de una amplia autonomía en este campo con las exigencias planteadas por el principio de coordinación de las Haciendas territoriales con la Hacienda estatal"²⁴⁹.

Efectivamente, una vez garantizada la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas era preciso también que su desarrollo resultase coordinado con la actividad de la Hacienda central, lo cual derivaba de la propia previsión constitucional. Para ello, en el artículo 2.1 se establecen unos principios con la finalidad de coordinar la actividad financiera de las Comunidades Autónomas con la de la Hacienda del Estado²⁵⁰, en línea con el principio constitucional de coordinación.

De acuerdo con dichos principios, el sistema de ingresos de las Comunidades Autónomas no puede suponer privilegios económicos o sociales, ni la existencia de

²⁴⁹ Vid., "El sistema de ingresos tributarios de las comunidades autónomas: El proyecto de ley orgánica de financiación de las comunidades autónomas y los estatutos de autonomía", *Revista de Estudios Regionales*, n° Extraordinario, 1980, Vol. II., p. 517.

²⁵⁰ La existencia de estos principios en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas resulta no sólo lógica sino imprescindible en una ley que surge con una clara finalidad coordinadora. Esta "vocación coordinadora" es señalada, entre otros, por AGUIRRE DE LA HOZ, J., *Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas*. Cuadernos de Documentación n° 27, op. cit., pp. 54 y ss.

Ya hemos mencionado cómo, de la estructura que adopta el artículo 2 del citado texto legal, RUIZ-BEATO BRAVO, J., llega a la consideración de que el principio de coordinación es concebido en dicha Ley como un "supraprincipio" (vid. "Los recargos de las Comunidades Autónomas sobre los impuestos estatales", op. cit., p. 2744).

barreras fiscales en el territorio español²⁵¹, enlazando con el principio de generalidad o no privilegios recogido en la Constitución.

Por otro lado cabe señalar que la garantía de equilibrio económico a través de la política económica general corresponde al Estado, encargado de adoptar las medidas oportunas tendentes a conseguir la estabilidad económica interna y externa, así como el desarrollo armónico entre las diversas partes del territorio español, determinándose de esta forma el principio de unidad en la política económica²⁵².

Además, para una mejor consecución de este principio de coordinación, en el artículo 3 de la Ley Orgánica se crea el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, ya mencionado anteriormente, siendo uno de los instrumentos más importantes que al respecto surge de esta Ley. Se trata de un órgano consultivo y de deliberación integrado por el Ministro de Hacienda, el de Economía, el

²⁵¹ Para DOMINGUEZ RODICIO, J.R., de aquí se pueden deducir dos consecuencias: "igualdad para todas las regiones y libertad de circulación de mercancías o servicios".

Por lo que se refiere a la igualdad, para este autor debe entenderse como homogeneidad en los sistemas de financiación de las Comunidades. "Es decir, teniendo en cuenta los distintos puntos de partida en que se hallaban las regiones y nacionalidades, considerando además el orden de prioridad que en la consecución de los servicios públicos de cada Comunidad pretenda establecer, los distintos orígenes de los posibles ingresos y ..., todo ello combinado con el principio de autonomía, sugiere pensar que la igualdad como término en sí mismo difícilmente podrá conseguirse".

Con la prohibición de privilegios económicos o sociales no se trata tanto de igualar económicamente las distintas Comunidades Autónomas, sino de impedir que las desigualdades aumenten gracias a regímenes diferentes en materia de ingresos (vid. "La financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 25).

A este respecto, señala SIMON ACOSTA, E., que la homogeneidad "quiere decir que deben existir unas reglas de financiación aplicables a todas las regiones por igual, que establezcan criterios discriminadores entre unas y otras, pero criterios discriminadores definidos objetivamente, de forma que puedan ser aplicados a cualquier región siempre que en ella se produzcan las circunstancias de hecho previstas en la norma" ("La financiación de las Regiones en función de los bienes y servicios de provisión regional", *Documentación Administrativa*, nº 181, 1979, p. 253). Y añade que las razones que justifican la homogeneidad tal como la venimos señalando son las mismas que aconsejan la generalidad de las normas jurídicas y que garantizan el respeto al principio de igualdad, (ibidem).

²⁵² Según LINARES Y MARTIN DE ROSALES, J., "la exacta formulación de este principio hace referencia a la necesidad de reservar a la competencia del Estado la utilización de los instrumentos financieros para operar en las políticas económicas" ("Comentarios a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas", *Hacienda Pública Española*, nº 65, 1980, p. 141).

de Administración Territorial y el Consejero de Hacienda de cada Comunidad Autónoma²⁵³, si bien en tanto no se aprobasen los correspondientes Estatutos, y de acuerdo con la Disposición Transitoria Segunda, la representación correspondería a los consejeros de los entes preautonómicos. Su objeto principal es la coordinación, plasmado en el contenido del artículo 3.2, que sin embargo no tiene un carácter exhaustivo sino ejemplificativo como se desprende del tenor de la letra g), al señalar "*en general, todo aspecto de la actividad financiera de las Comunidades y de la Hacienda del Estado que, dada su naturaleza, precise de una actuación coordinada*".

En cuanto a su naturaleza, repetimos, tiene un carácter consultivo y deliberante²⁵⁴. Como señala LINARES Y MARTIN DE ROSALES, el carácter de este órgano como institución que no adopta decisiones fue cuidadosamente guardado, según demuestra la enmienda en este sentido del Senado en relación con la distribución del

²⁵³ Según el apartado 2 del artículo 3 de dicha Ley Orgánica, el Consejo de Política Fiscal y Financiera entenderá de las siguientes materias:

a) La coordinación de la política presupuestaria de las Comunidades Autónomas con la del Estado.

b) El estudio y valoración de los criterios de distribución de los recursos del Fondo de Compensación.

c) El estudio, la elaboración, en su caso, y la revisión de los métodos utilizados para el cálculo de los costos de los servicios transferidos a las Comunidades Autónomas.

d) La apreciación de las razones que justifican en cada caso la percepción por parte de cada una de las Comunidades Autónomas de las asignaciones presupuestarias, así como los criterios de equidad seguidos para su afectación.

e) La coordinación de la política de endeudamiento.

f) La coordinación de la política de inversiones públicas.

g) En general, todo aspecto de la actividad financiera de las Comunidades y de la Hacienda del Estado que, dada su naturaleza, precise de una actuación coordinada".

En la memoria del proyecto de Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas se quiere poner de manifiesto, a la luz de la evolución seguida en algunos países por órganos similares, que no se trata tan sólo de una mera institución técnica e independiente, sino de un órgano en el que participan tanto el gobierno central como los autonómicos y cuyo fin será sentar pautas comunes de actuación y coordinación. (Vid. L.O.F.C.A. *El debate en las Cortes Generales*, op. cit., pp. 90 y ss).

²⁵⁴ Partiendo de un criterio funcional, el profesor MATEO, L., califica este órgano también como ordinario, central y especial ("Aproximación al estudio del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas", *I Jornadas de Estudios Socioeconómicos de las Comunidades Autónomas*, Junta de Andalucía, Sevilla, 1981, Vol. I, p. 296.

Fondo de Compensación Interterritorial, con objeto de aclarar que le corresponde tan sólo el estudio y valoración, pero no su distribución²⁵⁵.

La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, como ya señalamos, encarga al Consejo el conocimiento de determinadas materias, si bien dicho conocimiento no viene determinado como legalmente preceptivo. Sin embargo, ya se puso de manifiesto desde el primer momento que por la naturaleza de la representación que lo integraba, sus acuerdos iban a poseer "necesariamente una potencial fuerza ejecutiva"²⁵⁶, que la práctica posterior ha venido a confirmar.

Y así, si hiciéramos recapitulación de lo que ha sido hasta este momento el proceso de financiación de las Comunidades Autónomas, y como podremos ir comprobando a lo largo de este trabajo, todas las regulaciones que hasta hoy se han aprobado en relación con esta materia, tanto por lo que se refiere a los Métodos que desarrollan el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas a aplicar en cada quinquenio, como a otros instrumentos del sistema²⁵⁷, se han basado en previos Acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera.

En efecto, tanto la aprobación de los métodos para el cálculo del coste efectivo de los servicios traspasados, como los aplicables en cada uno de los quinquenios que se han ido sucediendo²⁵⁸, e incluso el propio Reglamento del Consejo²⁵⁹, han sido fijados

²⁵⁵ Vid. "Comentarios a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 153 y 154.

²⁵⁶ Vid. en este sentido LUEIRO LORES, M. "Apuntes sobre el Consejo de Política Fiscal y Financiera". *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 44, 1985, p. 180.

²⁵⁷ Como es, por ejemplo, el Fondo de Compensación Interterritorial.

²⁵⁸ Tanto para el período transitorio, como para los quinquenios 1987/1991, 1992/1996 y 1997/2001.

²⁵⁹ Aprobado por Acuerdo 1/1981, de 20 de agosto y modificado por el Acuerdo 1/1983, de 29 de julio.

en respectivos Acuerdos que generalmente, y de forma posterior a su fijación, han sido asumidos en distintas Leyes²⁶⁰.

Sin embargo, pese a que ciertamente distintas disposiciones legales asumen y materializan los Acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera, en muchos casos esto se efectúa de una forma ciertamente precaria ya que ha sido bastante habitual que las Leyes de Presupuestos Generales del Estado simplemente recojan su articulación práctica, remitiéndose directamente a su contenido y olvidando que dichos Acuerdos solamente suponen recomendaciones dirigidas bien al Gobierno, bien a las Comisiones Mixtas paritarias, pero sin ningún otro valor jurídico ya que no pueden considerarse como una fuente de derecho. Por ello resulta especialmente criticable que la Exposición de Motivos de la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, y también la de la nueva Ley de Cesión de Tributos, señalen que el Consejo de Política Fiscal y Financiera aprobó un nuevo modelo de financiación autonómica, cuando carece de cualquier facultad al respecto.

Pese a todo, como podremos comprobar, el Consejo de Política Fiscal y Financiera ha asumido, en la práctica, el papel central en el desarrollo de la financiación autonómica, puesto que sus Acuerdos han sido automáticamente asumidos por el Gobierno central constituyendo el punto de referencia para estudiar la financiación autonómica.

Si además de su nulo valor jurídico, que en teoría solo puede obligar al ejecutivo para su conversión en proyectos de ley²⁶¹, se añade la forma en que se adoptan los mismos en el seno del Consejo, la situación resulta más criticable.

²⁶⁰ En muchos casos directamente a través de Leyes de Presupuestos, y eso aún cuando la actuación del Consejo de Política Fiscal y Financiera se limita a emitir recomendaciones que se elevan al Gobierno.

²⁶¹ Acerca de naturaleza de los Acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera y sus tipos, vid., RAMALLO MASSANET, J. y ZORNOZA PEREZ, J.J., "Sistema y modelos de financiación autonómica", *Perspectivas del Sistema Financiero*, nº 51, 1995, pp. 32 y ss.

Por una parte, como señalan RAMALLO MASSANET y ZORNOZA PEREZ, "el desarrollo de los principales elementos del sistema de financiación autonómica conforme a la lógica de los acuerdos, bilaterales o multilaterales, que sólo con posterioridad se incorporan a las correspondientes disposiciones legales del Estado, da lugar hasta ese momento a relaciones puramente intergubernamentales de las que quedan al margen los órganos legislativos de las CC.AA. Ello supone un cierto «déficit democrático», ya que sólo a través de los cauces para el control político del correspondiente Gobierno y no a través de la adopción de decisiones legislativas, como sucede en los regímenes forales, los Parlamentos autonómicos tienen la posibilidad de incidir en la configuración de esos elementos primordiales de su financiación; en términos que, de otro lado, no es sencillo valorar"²⁶².

Y por otra, el propio funcionamiento del Consejo, de acuerdo con el Reglamento de Régimen Interior adoptado por Acuerdo 1/1981, de 20 de agosto, según el cual las recomendaciones se adoptan por dos tercios de los votos de sus miembros en primera votación y por mayoría absoluta en segunda votación (artículo 10.3)²⁶³

Este sistema de decisión, en sí mismo, no plantea ningún problema, pero su carácter paritario que supone que los representantes de la Administración Central, es decir, el Ministro de Economía y Hacienda y el Ministro de Administración Territorial, tengan el mismo número de votos que el conjunto de los representantes de las Comunidades Autónomas puede conllevar que por el mero hecho de que el Gobierno y una Comunidad Autónoma pacten un concreto sistema de financiación autonómica éste podría ser, sin más, aprobado.

²⁶² Idem., p. 38.

²⁶³ El mismo contenido se mantiene tras la modificación efectuada por el Acuerdo 1/1983, de 29 de julio tras su adaptación a la reorganización ministerial llevada a cabo en el Gobierno. (Así si antes formaban parte el Ministro de Hacienda el de Economía y Comercio y el de Administraciones Territoriales, tras el nuevo Acuerdo sólo quedan el Ministro de Economía y Hacienda y el de Administraciones Territoriales).

Probablemente, el número de votos otorgado a la Administración Central pudo ser pensado para evitar que un hipotético pacto entre la mayoría de las Comunidades Autónomas supusiese la adopción de acuerdos en perjuicio y en contra de la voluntad de la Administración Central y ha sido visto como una medida que garantiza el principio de igualdad de las Haciendas estatal y autonómica, de gran importancia si tenemos en cuenta las tareas de coordinación que tiene encomendadas²⁶⁴. Pero, también es cierto que esta solución supone que se podrán adoptar acuerdos aún a pesar de que la mayor parte de las Comunidades Autónomas estén en desacuerdo con los mismos.

A todo ello debemos añadir otra cuestión, también en relación con estos Acuerdos y es que, a pesar de la necesaria publicidad que los mismos deben tener a tenor del artículo 10.2 del Reglamento de Régimen Interior del Consejo de Política Fiscal y Financiera que establece que sus Acuerdos deberán publicarse en el Boletín Oficial del Estado y de las Comunidades Autónomas, su cumplimiento no es exactamente estricto ya que no todos se publican, e incluso en ocasiones su publicación se produce varios años después de su adopción y de su puesta en práctica.

Tal vez la razón de que no se realice cumplidamente esta publicidad venga determinada porque al resultar adoptadas las medidas que contienen en sucesivas leyes que se aprueban con posterioridad a los mismos, resulta relativamente fácil su conocimiento. Sin embargo, dado que dichas leyes no proceden a una transcripción literal de los correspondientes Acuerdos, esto no es totalmente exacto. Y aun cuando así fuera, en nuestra opinión, no resulta conveniente la vulneración repetida y consciente de una norma, por nimia que pueda parecer su importancia, por cuanto plantea una situación de incertidumbre e inseguridad jurídica de nefastas consecuencias²⁶⁵.

²⁶⁴ Vid., en este sentido, MARTIN NAVARRO, J.L. y PALMA MARTOS, L., "Actuaciones del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas (1981-1987)", *Revista de Estudios Regionales*, n° 25, 1989, p. 127.

²⁶⁵ Ello llega al extremo de que, en ocasiones, resulta prácticamente imposible acceder a estos

Pues bien, dejando de lado esta cuestión, cabe señalar que entre las actuaciones que ha llevado a cabo el Consejo de Política Fiscal y Financiera con una clara finalidad coordinadora, aparte de las relativas a los distintos sistemas de financiación o a los instrumentos que lo integran, se encuentran la coordinación de la política de inversiones, de la política de endeudamiento o de la política presupuestaria.

También una finalidad coordinadora debe atribuirse, en el ámbito de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, al establecimiento en el artículo 6, en relación con la posibilidad de que gozan las Comunidades Autónomas de establecer y exigir sus propios tributos, de la imposibilidad de que éstos recaigan sobre hechos imposables ya gravados por el Estado y que recoge el principio constitucional de no injerencia al que ya hicimos referencia. Por contra, sí podrán recaer sobre materias que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones Locales, cuando dicha legislación lo prevea, si bien en estos casos la Comunidad Autónoma debe establecer medidas de compensación o coordinación a favor de las Corporaciones Locales, para que éstas no vean mermados sus ingresos ni sus posibilidades de crecimiento futuro. En la misma línea, el Estado podrá establecer tributos sobre hechos imposables gravados por las Comunidades, pero también deberá establecer medidas de compensación o coordinación en su favor. Además, y como veremos con más detalle en su momento, al establecer sus propios impuestos, las Comunidades Autónomas deben respetar los siguientes principios²⁶⁶:

a) No sujetar elementos patrimoniales situados, rendimientos originados, ni gastos realizados fuera del territorio de la misma.

Acuerdos, lo cual nos resulta incomprensible.

²⁶⁶ Con ellos se trata de evitar que se produzca una doble imposición regional sobre una misma capacidad contributiva, aplicar el principio de territorialidad impidiendo la imposición fuera de los límites fijados, así como evitar la traslación de las cargas tributarias desde las regiones prósperas a las menos favorecidas, por la incorporación a los costos de los bienes exportables a estas últimas. Vid., en este sentido, DOMINGUEZ RODICIO, J.R., "La financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 25.

b) No gravar negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera de su territorio, ni la transmisión o ejercicio de bienes, derechos y obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio o que su adquirente no resida en él.

c) No suponer un obstáculo para la libre circulación de personas, mercancías o servicios, ni afectar a la fijación de la residencia de las personas o a la ubicación de Empresas y capitales dentro del territorio español, de conformidad con el artículo 2.1.a, ni comportar cargas trasladables a otras Comunidades (artículo 9).

Igualmente se exige, en esta línea y de acuerdo con el artículo 14, que las operaciones de crédito realizadas por las Comunidades Autónomas se coordinen entre sí y con la política de endeudamiento del Estado en el seno del consejo de Política Fiscal y Financiera.

También con similar finalidad se prevé la colaboración de la Administración central con la de las Comunidades Autónomas en aspectos relativos a la gestión, liquidación y recaudación de tributos (artículo 19), así como la coordinación del Instituto Nacional de Estadística y los órganos competentes autonómicos para elaborar y publicar informes que permitan cuantificar *"a nivel provincial la renta por habitante, la dotación de los servicios públicos fundamentales, el grado de equiparación colectivo y otros indicadores de riqueza y bienestar social. Asimismo elaborará estudios alternativos sobre la ponderación de los distintos criterios de distribución del Fondo de Compensación Interterritorial"* (Disposición Adicional Tercera).

Esta actividad financiera coordinada de las Haciendas de las Comunidades Autónomas y de la Hacienda del Estado deberá atender a la solidaridad entre las diversas nacionalidades y regiones, solidaridad ya consagrada en los artículos, 2, 138 y 156 de la Constitución y que, como ya hemos señalado, constituye un principio básico de nuestro

sistema constitucional²⁶⁷, también recogido en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Así, tanto la prohibición de que el sistema de ingresos de las Comunidades Autónomas suponga privilegios económicos o sociales, como la atribución al Estado de la garantía del equilibrio económico, la distribución justa de la renta personal y el desarrollo armónico entre las diversas partes del territorio español, constituyen medios que tienden a garantizar el principio de solidaridad, el cual se halla estrechamente unido al principio de autonomía²⁶⁸.

Quizás la diferencia que se puede apreciar en el texto de esta Ley con respecto a la Constitución, estriba en que mientras que en el texto constitucional se habla de solidaridad entre los españoles, la Ley Orgánica que nos ocupa se refiere concretamente a la solidaridad entre las nacionalidades y regiones.

Un instrumento fundamental al servicio de este principio es el recogido en el artículo 158.2 del texto constitucional que aparece también en el artículo 16 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Sin embargo, como ya apuntamos anteriormente, no es éste el único medio para tratar de paliar los desequilibrios regionales ya que el artículo 157.1 de la Constitución hace referencia junto al fondo de compensación interterritorial a otras asignaciones con cargo a los Presupuestos generales del Estado²⁶⁹.

²⁶⁷ Este principio, que DOMINGUEZ RODICIO, J.R., considera "piedra angular del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas", lleva, para este autor, implícita la suficiencia de recursos para el ejercicio de las competencias propias de las Comunidades Autónomas" ("La financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 27).

²⁶⁸ Vid. en este sentido LINARES Y MARTIN DE ROSALES, J., "Comentarios a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p.148.

²⁶⁹ Vid., al respecto, lo señalado por SANCHEZ SERRANO, L., "El poder tributario de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 96. Y así al servicio de este principio, si bien no exclusivamente, podrían articularse tanto la participación en los ingresos estatales o las asignaciones para garantía de un nivel mínimo de servicios públicos fundamentales.

Por último, el artículo 2.1 contempla expresamente el principio de suficiencia de recursos para el ejercicio de las competencias propias de las Comunidades Autónomas. Esta necesaria suficiencia que, como vimos, no venía recogida expresamente en la Constitución, resulta indispensable para un correcto desarrollo de las autonomías²⁷⁰ por lo que en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas se contemplan instrumentos específicos destinados a garantizarla. Ahora bien, ciertamente esta Ley prevé medios para tratar de paliar posibles situaciones de insuficiencia, pero también es cierto que la propia articulación de recursos que se hace en la misma puede conllevar, como veremos, a la larga problemas de insuficiencia²⁷¹.

Desarrollando este principio, el artículo 15 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas establece la posibilidad de asignaciones complementarias que tratan de garantizar una financiación suficiente; pero también prevé que si estas asignaciones se reiteran en un espacio inferior a cinco años el Gobierno propondrá la corrección del porcentaje de participación en los ingresos del Estado, con lo que se trata de evitar que la posible insuficiencia de medios sea una situación que perdure de manera ordinaria. A pesar de ello, y de los grupos de estudio que se han creado al efecto, este artículo sigue aún sin desarrollo práctico.

1.2.- Sistema de recursos en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas

El artículo 157 de la Constitución establece el cuadro de recursos de las Comunidades Autónomas señalando en su nº 2 que el ejercicio de las competencias

²⁷⁰ Así, el Tribunal Constitucional vincula la autonomía financiera con este principio de suficiencia recogido en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (Sentencia 135/1992, de 5 de octubre, Fundamento Jurídico 8º).

²⁷¹ Causa principal de ello fue la separación establecida entre la financiación nueva y el resto de la financiación, así como el hecho, al que posteriormente nos referiremos más detenidamente, de que no se contemplasen los medios para que aquellas Comunidades beneficiarias del Fondo de Compensación Interterritorial financiasen los gastos de funcionamiento del capital público ampliado.

financieras de estos entes al respecto sería regulado por Ley Orgánica. De acuerdo con tal previsión constitucional, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas establece el cuadro de recursos que nutrirán las Haciendas autonómicas, precisando en su texto su regulación concreta, sin perjuicio de las posteriores normas que pudieran desarrollarlo.

Efectivamente, en su artículo 4 contempla como recursos de las mismas los siguientes:

- Ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado.
- Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.
- Tributos cedidos, total o parcialmente, por el Estado.
- Recargos que pudieran establecerse sobre los impuestos del Estado.
- Participaciones en los ingresos del Estado.
- El producto de las operaciones de crédito.
- El producto de las multas y sanciones en el ámbito de su competencia.
- Sus propios precios públicos²⁷².

También, se prevé, podrán tener ingresos procedentes de:

- Las asignaciones que se establezcan en los Presupuestos Generales del Estado,

²⁷² Los precios públicos se introdujeron con la redacción dada al nº 1 del artículo 4 por la Ley Orgánica 1/1989, de 13 de abril.

de acuerdo con lo que la propia ley establece en su articulado.

- Las transferencias del Fondo de Compensación Interterritorial, cuyos recursos tienen el carácter de carga general del Estado.

Tal como señala este mismo artículo, en él se contemplan todos los ingresos del artículo 157 de la Constitución, si bien se puede apreciar una diferencia, que no es sólo nominativa, con respecto a los tributos cedidos, ya que en la Constitución sólo se habla de impuestos cedidos, concepto más restringido que el empleado por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas²⁷³.

De la enumeración señalada se deducen las amplias posibilidades, en cuanto al tipo de recursos, que tienen las Comunidades Autónomas. En efecto, esta Ley, como ya había hecho previamente la Constitución, contempla en realidad la práctica totalidad de los recursos que se pueden atribuir a las Comunidades Autónomas, y que son todos los posibles de cualquier Hacienda Pública. Del análisis en su conjunto de este cuadro de recursos, se puede deducir que se ha optado por un sistema mixto de financiación²⁷⁴. Pero además, dentro de la enumeración que dicha ley efectúa no existe ningún grado en cuanto al orden en que deben ser atribuidos ni la importancia que puedan tener cada uno

²⁷³ Diferencia quizás motivada por la idea de atribuir la posibilidad de ceder, junto con los impuestos, de distintas tasas, en especial la tasa sobre el juego. Sin embargo, debe tenerse en cuenta que, como señalaremos en su momento, la doctrina ha puesto de manifiesto que la verdadera naturaleza de este tributo es la de un impuesto y así lo ha entendido también el Tribunal Constitucional en su Sentencia 296/1994, de 10 de noviembre, Fundamento Jurídico 4º.

²⁷⁴ Teóricamente, al estudiar las Haciendas de distintos niveles de gobierno, se habla de **sistemas de unión**, en los que existe un único sistema impositivo de cuyos rendimientos se nutren tanto la Hacienda central como las estatales y locales. En este caso todas las fuentes impositivas pertenecen a un mismo ente que dota de recursos a los demás a través de transferencias, y **sistemas de separación**, en los que aparecen sistemas impositivos diferenciados del gobierno central y los gobiernos estatales, y, eventualmente, de los locales. Los **sistemas mixtos**, que son los más utilizados habitualmente por corregir las deficiencias de los dos anteriores, serían aquellos que tomarían elementos de los dos anteriores. Por una parte habría un reparto de competencias entre los distintos niveles territoriales, que conllevaría una distribución de las fuentes de ingresos, pero por otra, se utilizan también las participaciones, impuestos compartidos y transferencias, con el fin de compensar las desigualdades dentro de los distintos niveles.

de ellos, pudiendo a partir de dicho elenco de recursos llegarse, en realidad, a la concreción de diferentes modelos de financiación en función del peso que se dé a cada uno de ellos²⁷⁵.

Si bien la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas procede a continuación a una regulación básica de cada uno de los recursos mencionados, nos referiremos a ella posteriormente al efectuar un análisis independiente de los mismos. Para ello tendremos en cuenta que el esquema diseñado en dicha norma permite, en el análisis de los recursos establecidos, distinguir tres bloques: la financiación tributaria y especialmente impositiva²⁷⁶, la financiación a través de transferencias y otros recursos, entre los que tiene especial importancia el endeudamiento.

Por otra parte, no podemos olvidar que la concreción de las normas recogidas en la Ley Orgánica a que nos estamos refiriendo se ha desarrollado en el tiempo en distintos períodos, concretándose temporalmente, una vez transcurrido el período transitorio, en distintos quinquenios sobre la base de los correspondientes Acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera. Atendiendo a estos distintos períodos se desarrollará el estudio de los recursos que perciben las Comunidades Autónomas, y especialmente su concreción en el Principado de Asturias.

²⁷⁵ A este respecto resulta interesante la conferencia pronunciada en el Club Siglo XXI por el profesor CALVO ORTEGA, R., quien, planteándose el tema de la financiación de las Comunidades Autónomas, analiza los distintos tipos de recursos a través de los cuales se pueden financiar las mismas, señalando sus ventajas e inconvenientes, así como el grado de cumplimiento que los mismos conllevan de los principios de autonomía y solidaridad ("La financiación de las regiones", op. cit., pp. 416 y ss).

²⁷⁶ La misma hace referencia a los recursos tributarios que las Comunidades Autónomas pueden obtener, siendo especialmente interesante la problemática planteada en torno a los impuestos sean estos propios, cedidos o, incluso, compartidos.

2.- El Estatuto de Autonomía del Principado de Asturias.

Antes de comenzar a analizar las distintas fases en que se ha desarrollado hasta este momento la financiación autonómica, y para centrar el marco normativo general, junto con la Constitución y la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, es preciso referirse a los Estatutos de Autonomía. Dado que si bien la normativa referente a la financiación autonómica tiene un alcance general para las Comunidades Autónomas de régimen común, razón por la cual no realizamos en estos casos ninguna precisión al respecto, por lo que se refiere a los Estatutos vamos a centrar nuestra atención en el Estatuto de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias, por tratarse de la Comunidad objeto de especial atención en este trabajo. Ello, sin embargo, no nos puede hacer pasar por alto la similitud que existe entre los distintos Estatutos en esta materia²⁷⁷.

El Principado de Asturias se incardina dentro del sistema de financiación denominado de "régimen común" regulado en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, por contraposición al sistema de financiación existente en los territorios históricos, País Vasco y Navarra, que se acogen al sistema de conciertos²⁷⁸.

Por lo que se refiere a su Estatuto, elegida la vía del artículo 143 de la Constitución como fórmula para acceder a autonomía, el 18 de enero de 1980 se constituye la correspondiente Asamblea de Parlamentarios y Diputados provinciales

²⁷⁷ Se puede consultar, por ejemplo, la obra del profesor BASSOLS COMA, M. *Código de los estatutos de autonomía de las Comunidades Autónomas (Ordenación sistemática y comparada por Instituciones y Materias)*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1983, en especial las pp. 329 y ss., relativas a la Hacienda de las Comunidades Autónomas o la del profesor FERREIRO LAPATZA, J.J., *La Hacienda de las Comunidades Autónomas en los diecisiete Estatutos de Autonomía*, op. cit., 354 pp.

²⁷⁸ Dentro del llamado "régimen común" deben tenerse en cuenta las especificidades de la Comunidad Autónoma de Canarias, por su específico régimen económico-fiscal, y las de las ahora ciudades autónomas de Ceuta y Melilla.

encargados de elaborar el Proyecto, que se remitió a la Comisión Constitucional del Congreso el 22 de abril, siendo aprobado en su versión definitiva el 15 de diciembre de 1981.

El Título referente a Hacienda y Economía fue uno de los que menos cambios sufrió en todo la tramitación del Estatuto, recogándose primero bajo el epígrafe "Hacienda, Presupuesto y Patrimonio" para pasar finalmente a denominarse "Hacienda y Economía", tras una enmienda presentada al anteproyecto de Estatuto²⁷⁹.

Es por tanto, en el Título IV del Estatuto donde, básicamente, se encuentran las normas que vienen a complementar el marco normativo al que hasta este momento nos venimos refiriendo y que formaría parte del denominado bloque de constitucionalidad.

Al igual que, como hemos visto, ocurre en la Constitución y en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, el Estatuto parte, en su artículo 42, del reconocimiento de la existencia para esta Comunidad Autónoma de autonomía financiera, dominio público y patrimonio propio.

Ya señalamos en su momento que el reconocimiento de autonomía a las Comunidades Autónomas lleva aparejada la necesidad de dotar a éstas de un conjunto de recursos con los que poder cubrir sus necesidades y cómo en la autonomía financiera podían distinguirse tres aspectos (autonomía en materia de ingresos, de gastos y autonomía presupuestaria). Evidentemente, todos estos aspectos son aplicables a la autonomía financiera a que se refiere el artículo 42 del Estatuto. Pues bien, todo ello se concreta, por otra parte, en el reconocimiento de una Hacienda autonómica propia que,

²⁷⁹ Efectivamente, en el borrador de anteproyecto de Estatuto elaborado por la "Comisión de los ocho", el Título III se denominaba "Hacienda, Presupuesto y Patrimonio" (artículos 23 a 33), texto que se mantiene en el anteproyecto elaborado por la "Comisión de los 24" (artículos 25 a 34). Sin embargo, finalmente una enmienda presentada por el PSOE dio lugar a la denominación final de este Título. Vid., al respecto, el proceso de redacción del Estatuto en *El proceso autonómico asturiano*, Consejo Regional de Asturias, Diputación Provincial de Oviedo, 1981.

como GARCIA AÑOVEROS señala, no requiere un reconocimiento expreso por cuanto es algo que la propia Constitución presupone (aun cuando en el texto constitucional no se dice expresamente)²⁸⁰.

Se trata, por tanto, de una necesidad para la propia subsistencia del ente autonómico y también para su efectividad, es decir, para que pueda llevar a cabo los fines que fundamentan su existencia lo cual, por otra parte, define también las características inherentes a estas Haciendas.

Una de ellas sería su carácter instrumental, y ello aun cuando no se señala expresamente en el texto estatutario²⁸¹ ya que si partimos de que el necesario desempeño de las competencias asumidas es el fundamento de la existencia de la Hacienda autonómica, éste debe ser también su límite. Es decir, se requiere dotar a la Comunidad Autónoma de recursos para el cumplimiento de sus competencias pero, al mismo tiempo, estos recursos deberán ser empleados, precisamente, en ese fin y no en otros. Ello, sin embargo, no es más que una manifestación del propio carácter instrumental que se predica de la actividad financiera²⁸².

²⁸⁰ Vid., "La Hacienda de la Comunidad Autónoma de Andalucía", op. cit., p. 106. En efecto, como señala este autor si bien una Comunidad Autónoma puede existir sin cualquiera de las competencias enumeradas en el artículo 148 del texto constitucional, "no puede existir si no tiene Hacienda propia; la Hacienda de la Comunidad no es una competencia que la Comunidad "pueda asumir"; es una competencia necesaria si la Comunidad existe" (ídem., p. 105). En idéntico sentido debe entenderse la afirmación del profesor APARICIO PEREZ, A., cuando señala que el tema de la autonomía financiera se proyecta "en el sentido de dar a la Comunidad Autónoma la plena responsabilidad de su propia Hacienda" (*Comentarios al Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, p. 469).

Pese a esta realidad, resulta curioso comprobar cómo en la elaboración del Estatuto, durante el período de alegaciones al anteproyecto, se presentaron varias cuyo contenido precisamente consistía en la creación de una Hacienda Pública Asturiana. Cfr., *El proceso autonómico asturiano*, op. cit., pp. 144 y ss.

²⁸¹ Como ocurre en otras Comunidades Autónomas, como por ejemplo, el País Vasco, Galicia, Valencia o la Rioja, donde se señala que cuentan con una Hacienda propia para el desempeño de sus competencias y funciones. En cualquier caso esta nota se desprende de la dicción del artículo 156 del texto constitucional por lo que puede entenderse implícita en el artículo 42 del Estatuto al que nos referiremos a continuación.

²⁸² Vid., en este sentido, GIANNINI, A.D., *Instituciones de Derecho Tributario*, (traducción SAINZ DE BUJANDA, F.), Edit. de Derecho Financiero, Madrid, 1957, p. 4, AMATI, N. (d'), "Nozione critica del Diritto Finanziario", *Diritto e Pratica Tributaria*, 1957, Vol. I, p. 214, o en nuestra doctrina, SAINZ DE 138

Esto supone, como ha señalado el profesor GARCIA AÑOVEROS que la legitimación del ingreso autonómico requiere necesariamente la consideración del gasto, puesto que como es conocido en la Hacienda Pública el gasto es "un prius"²⁸³, especialmente si nos situamos en el campo de los tributos propios autonómicos a través de los cuales se puede incrementar el nivel recaudatorio de la Comunidad Autónoma²⁸⁴.

Esta misma nota justifica el principio de suficiencia al que nos hemos referido anteriormente y que si bien aparece recogido expresamente en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, no ocurre así ni en la Constitución ni en el Estatuto (al contrario que con los principios de autonomía financiera, solidaridad y coordinación).

En efecto, si bien la vinculación de los recursos de la Comunidad Autónoma a las competencias asumidas supone una limitación en el sentido que antes señalábamos, también será preciso que sean suficientes para llevarlas a efecto.

BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero*, Tomo I, Vol. 1º, Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 1977, p. 470, CALVO ORTEGA, R. "Consideraciones sobre los presupuestos científicos del Derecho financiero", en *Hacienda Pública Española*, nº 1, 1978, pp. 135 y ss., RODRIGUEZ BEREIJO, A. *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1976, p. 349 o FERREIRO LAPATZA, *Curso de Derecho Financiero Español*, op. cit., p. 17.

²⁸³ Así, JEZE, G., considera que los ingresos públicos son considerados, de manera equivocada, como lo esencial cuando "los ingresos no existen más que para pagar los gastos y en la medida en que hay que gastar", "Aspect politique des problèmes financiers", *Beiträge zur Finanzwissenschaft*, Band I, (*Festgabe für Georg von Schanz*, Zum 75. Geburtstag), Verlag Von J.C.B. Mohr, (Paul Siebeck), Tübingen 1928, p. 26.

²⁸⁴ Y ello le lleva a señalar en relación con la Comunidad Autónoma de Andalucía, lo cual es trasladable a las demás, que "la ampliación o mejora de los servicios en que pueden fundamentarse tales tributos y recargos, han de referirse exactamente a competencias de la C.A., siendo nulos si no se da esa correspondencia. Pero no sólo en este caso; también en otros, como en la emisión de deuda o en los supuestos en que se produzca un exceso de financiación sucede lo mismo. Así una C.A. no puede, en virtud de esta limitación, llevar a cabo una política de superávit presupuestario; el superávit como decisión previa y en cantidades que no sean de mero ajuste contable, es por tanto, ilegítimo, puesto que la C.A. no tiene competencias de ningún tipo que permitan llevar a cabo ese tipo de política" ("La Hacienda de la Comunidad Autónoma de Andalucía", op. cit., p. 116).

Ello sin embargo plantea otro problema y es la determinación del nivel en que se van a desarrollar esas competencias, lo cual, lógicamente, implicará diferentes necesidades de recursos y, por tanto, puede originar diferencias entre las distintas Comunidades Autónomas puesto que, a la larga, la suficiencia va a venir determinada por el número y nivel de prestación de servicios que, dentro de sus competencias, fije cada Comunidad.

En este punto, entendemos que si bien la suficiencia de recursos ante un posible incremento del nivel de servicios debe ser prevista por la propia Comunidad Autónoma a través de las distintas fuentes de ingresos de que dispone, no podemos olvidar que también existe una garantía de un nivel mínimo de suficiencia para los servicios traspasados, a través del coste efectivo, e incluso para los denominados servicios públicos fundamentales de acuerdo con lo señalado en los artículos 158.1 de la Constitución y 15 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

Pero otra cuestión, además, es no cuánto sino cómo se presten esos servicios para dar satisfacción, cuestión que hay que reconducir al tramo de autonomía.

Volviendo al texto del artículo 42 del Estatuto, la autonomía financiera, en él reconocida, debe ser ejercida dentro de los principios de coordinación con las Haciendas estatal y local y de solidaridad entre todos los españoles, de manera paralela a lo que el artículo 156 del texto constitucional señala²⁸⁵ pues, como los profesores APARICIO PEREZ y MONASTERIO ESCUDERO afirman, "el ejercicio de la autonomía financiera regional no puede sustraerse a una visión general y unitaria de toda la

²⁸⁵ No podemos, sin embargo, dejar de hacer mención al hecho de que durante el proceso de aprobación del Estatuto, concretamente en las alegaciones al anteproyecto, se incluyó una que daba nueva redacción a este artículo (entonces artículo 25 del anteproyecto) en el que si bien se reconocía autonomía financiera, dominio público y patrimonio propio a la Comunidad, se señalaba que sus relaciones tributarias con el Estado se regularían mediante convenios económicos. Cfr., *El proceso autonómico asturiano*, op. cit., p. 147.

Hacienda pública, de aquí que surja la necesidad de coordinar el ejercicio de los diferentes poderes derivados de la existencia de los diversos niveles de gobierno"²⁸⁶.

Ahora bien, si el artículo 156 de la Constitución sólo se refería a la necesidad de coordinación con la Hacienda estatal, el Estatuto plantea también como necesaria la coordinación con la Hacienda local.

Ciertamente, el artículo 142 del texto constitucional contempla unas Haciendas locales a las que garantiza autonomía y recursos suficientes, basados éstos fundamentalmente en tributos propios y participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas. De acuerdo con ello, será preciso una relación entre las Haciendas autonómicas y locales que, por los mismos motivos que señalamos en relación con el Estado y las Comunidades Autónomas, obligarán a procurar una necesaria coordinación entre estos distintos niveles de gobierno, sin olvidar que, y esto es lo más importante, la verdadera autonomía está en los Municipios y lo que actualmente está ocurriendo es la sustitución del centralismo estatal por el de las autonomías.

Sin embargo, el Estatuto no va más allá de señalar la aplicación de este principio en relación con la Hacienda local lo cual ha sido criticado por los profesores APARICIO PEREZ y MONASTERIO ESCUDERO quienes entienden que se ha perdido la posibilidad de establecer unos criterios mínimos para la armonización y para la colaboración entre la Comunidad Autónoma y los entes locales²⁸⁷.

²⁸⁶ Vid., AA.VV. *Comentarios al Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, op. cit., p. 471.

²⁸⁷ Señalan también unos criterios que podían haberse seguido a este fin:

"1º) Establecer las relaciones entre la Comunidad Autónoma y los entes locales en orden a la participación de éstos en los ingresos de aquélla. Participación que se podía haber articulado a través de la creación de un Fondo de Compensación Intermunicipal.

2º) Fijar los derechos y obligaciones entre los respectivos entes en orden a la colaboración en la gestión de sus respectivos tributos.

3º) Distribuir los fondos procedentes de aportaciones estatales a través del Principado.

En cuanto al principio de solidaridad que, como sabemos es uno de los principios básicos recogido en el texto constitucional, algunos autores han entendido que la Hacienda de las Comunidades Autónomas debe ser solidaria con la de las demás Comunidades, con la de Estado, y también que debe estructurarse con criterios de solidaridad interna²⁸⁸. En cualquier caso, no podemos olvidar que la dicción del texto estatutario se refiere a la solidaridad "*entre todos los españoles*" y, como señalan APARICIO PEREZ y MONASTERIO ESCUDERO, "la solidaridad debe predicarse de todos los niveles de Gobierno y Administración, en consecuencia, ha de exigirse del Estado para con todos los entes territoriales, de las Comunidades Autónomas entre sí y para con sus municipios respectivos, y de éstos para con todos los ciudadanos puesto que no cabe hablar de solidaridad si no se da esa concurrencia de todos los españoles con su esfuerzo para conseguir un fin común"²⁸⁹.

Al objeto de no reiterar lo señalado en relación con este principio de solidaridad, remitiéndonos a lo expuesto en su momento, tan sólo haremos mención al aspecto intraterritorial de la solidaridad, es decir, a su articulación en el interior de la Comunidad Autónoma.

Como ya señalamos, el Estado aparece como garante del cumplimiento de la solidaridad, en especial si pensamos en su articulación a nivel global. Pero también es verdad, si tenemos en cuenta que nuestra estructura de Estado se articula en tres niveles territoriales, que se puede trasladar el esquema relativo a la actuación del Estado en relación con las Comunidades Autónomas hacia la que realicen cada una de ellas

4º) Determinar la obligatoriedad de una prestación de asistencia técnica en materia financiera por parte de la Comunidad Autónoma" (idem., p. 474). Esta falta de referencia a la Hacienda local ya había sido puesta de manifiesto por la profesora FERNANDEZ JUNQUERA, M., en "La financiación de los municipios asturianos en el Proyecto de Estatuto de Autonomía", *Estudios sobre el Proyecto de Autonomía para Asturias*, op.cit., pp. 204 y 205.

²⁸⁸ Vid., GARCIA AÑOVEROS, J., "La Hacienda de la Comunidad Autónoma de Andalucía", op. cit., p. 142.

²⁸⁹ Cfr. *Comentarios al Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, op. cit., p. 475.

respecto a las distintas partes que integran su territorio. Y en este sentido, deberán tender a la superación de los desequilibrios que puedan existir en las distintas áreas territoriales que las componen, lo cual se podrá llevar a cabo gracias a la política de ingresos adicionales que realicen pero, sobre todo y especialmente, a través de la política de gasto que adopten.

Por otra parte, el Estatuto efectúa un reconocimiento expreso al dominio público y al patrimonio propio de la Comunidad Autónoma. Se refiere con ello a la existencia de bienes pertenecientes al ente territorial, lo cual viene exigido por la misma necesidad de cumplir los fines que tienen asignados. Mientras los primeros estarían constituidos por aquéllos bienes afectos a un uso o servicio público, los segundos suelen definirse por exclusión, entendiéndose por tales aquellos bienes pertenecientes a un ente interterritorial que no estén afectos a una utilidad pública ni a un régimen especial de protección.

Ciertamente, como señala GARCIA AÑOVEROS, entendido el patrimonio como conjunto de bienes y derechos de cualquier clase de contenido económico, "es obvio que la titularidad patrimonial, de algún patrimonio, es consustancial a la existencia de la Comunidad como tal"²⁹⁰ considerando innecesaria la declaración del carácter propio que tiene el patrimonio de la Comunidad²⁹¹.

Por lo que se refiere a su régimen jurídico, dado que a él se hace referencia en el artículo 43 del Estatuto, nos remitimos a lo que en relación con el mismo señalaremos a continuación. En efecto, este artículo señala como bienes que integran el patrimonio propio de la Comunidad Autónoma además de los que adquiera por cualquier título jurídico válido, los pertenecientes al ente preautonómico y a la Diputación Provincial y

²⁹⁰ Vid., "La Hacienda de la Comunidad Autónoma de Andalucía", op. cit., p. 109.

²⁹¹ Idem., p. 112.

los que estuvieran afectos a los servicios traspasados al Principado²⁹². A este respecto, y en relación con la referencia a los bienes que adquiriera, como bien han señalado APARICIO PEREZ y MONASTERIO ESCUDERO, esta precisión es innecesaria por la propia entidad de la Comunidad Autónoma "ya que al tener personalidad jurídica es evidente que podrá ser titular de derechos y obligaciones y en su ejercicio podrá realizar cuanto convenga a sus intereses en el marco del ordenamiento jurídico"²⁹³.

Por otra parte, el nº 2 de este artículo establece la capacidad del Principado para adquirir, administrar y enajenar los bienes que integran su patrimonio, lo cual no es sino una concreción del ejercicio de los poderes que comporta la atribución de personalidad y de capacidad de obrar.

Finalmente en este aspecto, cabe señalar la reserva legal que se efectúa en su nº 3, de acuerdo con la cual "*el régimen jurídico de los bienes patrimoniales y de dominio público del Principado deberán regularse por una ley de la Junta General, en los términos del presente Estatuto*".

Pero tal vez en relación con el tema que nos ocupa, resulta de especial interés el contenido del artículo 44 del Estatuto en el que se relacionan los recursos que constituyen la Hacienda del Principado de Asturias. Dado que su análisis detenido centrará el contenido principal de este trabajo, y a ellos nos vamos a referir en numerosas ocasiones teniendo en cuenta su regulación e importancia en cada una de las distintas etapas que se han ido sucediendo, en este momento nos limitaremos a efectuar una alusión breve sobre los mismos.

²⁹² Acerca de esta cuestión, vid., FERNANDEZ-OLAVARRIETA AGUILERA, A. "El patrimonio de las Comunidades Autónomas", *I Jornadas de Estudios Presupuestarios y Financieros de las Comunidades Autónomas*, La Granda, Avilés, 1981, pp. 57 y ss.

²⁹³ Vid., *Comentarios al Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, op. cit., p. 481 o *La Hacienda de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, op. cit., p. 72. Esta adquisición puede llevarse a cabo tanto por atribución legal como a título particular. En este punto, y por lo que se refiere a las adquisiciones lucrativas, se puede señalar el hecho de que nuestro Estatuto no contemple expresamente la adquisición por herencia o legado, si bien ello no era necesario.

De acuerdo con este artículo 44, cuya redacción sufrió variaciones a lo largo del proceso estatutario²⁹⁴, y en el que se puede apreciar una reproducción del contenido del artículo 4 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, la Hacienda del Principado está constituida por:

- "1. Los rendimientos procedentes de los tributos propios.*

- 2. Los rendimientos de los impuestos cedidos por el Estado especificados en la disposición adicional.*

- 3. Los recargos sobre impuestos estatales.*

- 4. Un porcentaje de participación en los ingresos del Estado.*

- 5. En su caso, los ingresos procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial y de otros fondos para el desarrollo regional.*

- 6. Otras asignaciones con cargo a los Presupuestos del Estado.*

- 7. La emisión de Deuda y el recurso al crédito.*

- 8. Los rendimientos procedentes de su patrimonio.*

²⁹⁴ En concreto en relación con los tributos propios, recargos, la participación en los ingresos del Estado y los fondos de desarrollo regional. Así, por ejemplo, fue aprobada una enmienda al anteproyecto en el sentido de incluir entre los recursos de la Hacienda autonómica los recargos sobre impuestos estatales, incluidos los monopolios fiscales, que posteriormente no pasaría al texto definitivo. Si pasaría, por contra, la adición junto con los recursos procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial la previsión de otros fondos de desarrollo regional, pensando precisamente en la posibilidad de acceder a los fondos europeos, especialmente al Fondo Europeo de Desarrollo Regional. (Cfr., *El proceso autonómico asturiano*, op. cit., pp. 401 y ss).

9. *Ingresos de Derecho privado.*

10. *Multas y sanciones impuestas en el ámbito de sus competencias".*

A estos ingresos hay que añadir los que, tratándose de una Comunidad Autónoma uniprovincial, corresponden a la Diputación Provincial (artículo 20 del Estatuto), que, de acuerdo con el artículo 121 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales son: tasas, contribuciones especiales, recargo sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas, participación en tributos del Estado, subvenciones, precios públicos²⁹⁵ y otros recursos²⁹⁶.

Si comparamos ambos tipos de recursos podremos observar que el hecho de que el Principado de Asturias constituya una Comunidad Autónoma uniprovincial va a tener, como recursos específicos diferentes a las que no tienen tal carácter, el recargo sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas y, además, percibirá como transferencias procedentes del Estado dos partidas paralelas en concepto de participación en ingresos del Estado, una en cuanto Comunidad Autónoma y otra derivada de la asunción de competencias de la Diputación Provincial. Como vemos, el resto de recursos son los mismos de los que dispone en cuanto Comunidad Autónoma por lo que la única diferencia vendrá en razón de la cuantía que deberá atender tanto a las competencias propias de la Comunidad como de la Diputación.

²⁹⁵ Debemos tener en cuenta que, en el momento de aprobarse el Estatuto de Autonomía y la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas la figura de los precios públicos no existía en nuestro ordenamiento.

²⁹⁶ Efectivamente, el artículo 20 establece: *"El Principado de Asturias asume desde su constitución todas las competencias, medios y recursos que según la ley correspondan a la Diputación Provincial de Oviedo. Los órganos de representación y gobierno de la Diputación Provincial establecidos por la legislación de régimen local quedan sustituidos en la provincia de Oviedo por los propios de la Comunidad Autónoma, en los términos de este Estatuto. La Junta General del Principado determinará, según su naturaleza, la distribución de las competencias de la Diputación Provincial entre los distintos órganos del Principado de Asturias previstos en el artículo veintidós de este Estatuto"*.

Dejando de lado la distinción entre ingresos de Derecho Privado e ingresos de Derecho Público, o entre ingresos tributarios e ingresos no tributarios, en el ámbito de la financiación autonómica se suele distinguir entre los ingresos procedentes de financiación incondicionada y los ingresos procedentes de financiación condicionada.

La financiación incondicionada está compuesta por aquellas transferencias financieras en las que la Comunidad Autónoma tiene plena autonomía de decisión para su utilización. Dentro de ella nos encontramos los mecanismos financieros de gestión propia: las tasas afectas a los servicios transferidos y los tributos cedidos, así como la participación en los ingresos del Estado fijada en función de las variables socioeconómicas del artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

Por su parte, los recursos de financiación condicionada están compuestos por aquellos que persiguen la efectividad del principio de solidaridad y la corrección de los desequilibrios económicos interterritoriales, transferidos con cargo al Fondo de Compensación Interterritorial (u otros fondos de desarrollo regional) y por aquellos que realizan los objetivos generales de política económica o social del Estado (concretados en subvenciones corrientes y de capital) cuya gestión y ejecución corresponde a la Comunidad.

Estos recursos se completan con aquellos que, en el ejercicio de la autonomía financiera de que goza la Comunidad Autónoma, deben ser calificados como recursos propios, entre los que se deben incluir aquellos tributos (contribuciones especiales, tasas, recargos e impuestos) regulados en función de su propio poder tributario.

Este último grupo de recursos nos lleva a otra clasificación desde una perspectiva diferente que atiende a la finalidad de los mismos. De acuerdo con la misma se clasifican los ingresos en tres categorías en función del principio que tratan de

alcanzar. Así podemos distinguir entre el tramo de suficiencia, de autonomía y de solidaridad.

Por lo que se refiere al tramo de suficiencia, cuyo objetivo será asegurar la suficiencia financiera de cada Comunidad para que pueda seguir prestando los servicios que asuma al mismo nivel que los venía prestando el Estado. En el mismo se integran los tributos cedidos y la participación en los ingresos del Estado.

El tramo de solidaridad tratará de corregir los desequilibrios regionales y garantizar un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos. A este objeto estarán llamados los ingresos procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial (u otros fondos de desarrollo regional) y las asignaciones de los Presupuestos Generales del Estado para garantizar un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales.

Finalmente el tramo de autonomía, gracias al cual la Comunidad Autónoma podrá elevar el nivel de prestación de servicios, incluirá los tributos propios, los recargos, el recurso al crédito y los ingresos de Derecho privado.

Pues bien, precisamente en relación con los tributos propios y los recargos sobre impuestos del Estado, el artículo 46 viene a recoger el principio de legalidad al exigir que su establecimiento, modificación y supresión sea regulada necesariamente mediante ley de la Junta General. Esta reserva legal fue introducida en el texto estatutario en el anteproyecto redactado por la "Comisión de los 24"²⁹⁷.

Este artículo no es sino la transposición en el ámbito de la Comunidad Autónoma del principio de legalidad en materia tributaria que establece la Constitución (artículos 31.3 y 133.1) y debe ser interpretado en el mismo sentido. Es decir, al igual

²⁹⁷ Cfr., *El proceso autonómico asturiano*, op. cit., p. 405.

que el Tribunal Constitucional ha señalado, este principio no queda cubierto con el hecho de que el establecimiento nominal del tributo se realice por ley sino que debe abarcar también sus elementos esenciales los cuales, por tanto, también deben ser regulados por ley no siendo, por tanto, factible la mera remisión en blanco a la potestad reglamentaria²⁹⁸.

Por su parte, el artículo 48 viene a establecer la necesidad de una Ley de la Junta General para concertar operaciones de crédito o emitir Deuda pública, lo cual supone otra fuente de ingresos para la Hacienda de la Comunidad Autónoma²⁹⁹. Se distingue, por otra parte, entre operaciones de crédito a corto y a largo plazo, según excedan o no del año, dirigiéndose normalmente las primeras a cubrir desfases de tesorería.

En cuanto a las operaciones de crédito a largo plazo deberá contarse con la autorización de la Junta General del Principado y en algunos casos también con la del Estado³⁰⁰. Por otro lado, su destino debe ser financiar gastos de inversión ya que así lo señala tanto este artículo como la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (artículo 14.2.a). Además, esta última norma establece otro límite, a saber,

²⁹⁸ Así, lo ha entendido el Tribunal Constitucional, como se desprende, entre otras, de las Sentencias 37/1981, de 16 de noviembre, Fundamento Jurídico 4º, 6/1983, de 4 de febrero, Fundamento Jurídico 4º, 179/1985, de 19 de diciembre, Fundamento Jurídico 3º o 19/1987, de 17 de febrero, Fundamento Jurídico 4º.

²⁹⁹ Concretamente, este artículo 48 establece lo siguiente:

"1. El Principado de Asturias, autorizado por una Ley de la Junta General y para financiar gastos de inversión, podrá concertar operaciones de crédito o emitir Deuda Pública representada en títulos valores o en otros documentos.

2. El volumen y características de estas operaciones se adecuarán también a las normas generales del Estado.

3. Los títulos emitidos tendrán la consideración de Fondos Públicos a todos los efectos.

4. El Principado de Asturias podrá realizar operaciones de crédito por plazo no superior a un año, con objeto de cubrir sus necesidades transitorias de tesorería.

5. Lo dispuesto en los apartados anteriores se hará de acuerdo con lo establecido al respecto en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas".

³⁰⁰ Efectivamente, la autorización estatal será precisa cuando se trate de operaciones de crédito formalizadas en divisas o de emisión de Deuda Pública ya que así lo precisa el artículo 14.3 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, lo cual resulta lógico si tenemos en cuenta que es el Estado quien asume la responsabilidad de conducir la política económica general del país.

que el importe total de las anualidades por amortización e intereses no exceda del 25% de los ingresos corrientes de la Comunidad Autónoma. Por otra parte, si el Principado emitiese Deuda Pública o títulos-valores de carácter equivalente, éstos gozarán de la condición de Fondos Públicos tal como señala el artículo 48.3 y también el 14.5 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

Finalmente, por lo que se refiere a los recursos autonómicos, la Disposición Adicional establece una enumeración de los tributos que serán cedidos al Principado de Asturias que se concretan en los siguientes: Impuesto sobre el Patrimonio Neto, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, imposición general sobre las ventas en su fase minorista, impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista (salvo los recaudados mediante monopolios fiscales) y las tasas y demás exacciones sobre el juego³⁰¹. A esta enumeración es preciso añadir el contenido de la Disposición Transitoria Novena por la que se cede el Impuesto sobre el Lujo recaudado en destino y que resulta paralela al contenido de la Disposición Transitoria Tercera de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas por la que se cede este impuesto en tanto entre en vigor el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En cualquier caso se prevé tanto la posible modificación de esta disposición, que requerirá el acuerdo del Gobierno con la Comunidad Autónoma, como una posible supresión o modificación de los tributos cedidos, lo cual repercutirá también sobre su cesión³⁰².

³⁰¹ Será en la tramitación en las Cortes Generales donde se precisen las materias tributarias cedidas. (Cfr., al respecto, *Comentarios al Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, op. cit., p. 592).

³⁰² Como tendremos ocasión de comprobar, ha ocurrido con a última modificación por la Ley 14/1996, de 30 de diciembre.

En cuanto al alcance y condiciones de la cesión se establecerán por la Comisión Mixta competente, de acuerdo con los criterios recogidos en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

Este artículo debe ser conectado con el 10.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas en el que se establece que la cesión se entenderá efectuada cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente (en este caso esta Disposición Adicional), sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezcan en una ley específica³⁰³.

Por lo que se refiere a la gestión, liquidación, recaudación e inspección, es decir el denominado Derecho Tributario Formal, el artículo 45 señala lo siguiente: *"1. La gestión, liquidación, recaudación e inspección de sus propios tributos, así como el conocimiento de las reclamaciones relativas a ellos, corresponderá al Principado, el cual dispondrá de plenas atribuciones para la ejecución y organización de dichas tareas, sin perjuicio de la colaboración que pueda establecerse con la Administración Tributaria del Estado, especialmente cuando así lo exige la naturaleza del tributo.*

2. En el caso de impuestos cedidos, el Principado asumirá por delegación del Estado la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión, en su caso, de los mismos sin perjuicio de la colaboración que pueda establecerse entre ambas Administraciones, todo ello de acuerdo con lo especificado en la ley que fije el alcance y contenido de la cesión.

3. La gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión en su caso, de los demás impuestos del Estado recaudados en Asturias corresponderá a la Administración Tributaria del Estado, sin perjuicio de la delegación que el Principado pueda recibir de

³⁰³ Que como veremos en el caso del Principado de Asturias será la Ley 33/1983, de 28 de diciembre, si bien se limita a remitirse al contenido de la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.

éste y de la colaboración que pueda establecerse especialmente cuando así lo exija la naturaleza del tributo".

Se puede resaltar de este artículo su mimetismo respecto al contenido de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas aun cuando, sin embargo, existe cierta incoherencia en el hecho de que mientras ésta se refiere a los tributos cedidos, el Estatuto habla de impuestos cedidos, concepto éste más restringido que aquél, si bien en la práctica esta diferencia terminológica no tiene porque plantear problemas³⁰⁴.

Por último, en relación con la regulación contenida en el Estatuto, es preciso hacer alusión a la Disposición Adicional Quinta. Esta norma pretendía garantizar la financiación de los servicios transferidos durante el período transitorio³⁰⁵, si bien no es más que una copia del contenido de la Disposición Transitoria Primera de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Sin embargo, ambas normas tienen su importancia puesto que en ellas se contiene alguna de las características más importantes de este período transitorio como es, en primer lugar, el hecho de que el Estado va a garantizar la financiación de los servicios transferidos con una cantidad igual al coste efectivo de los mismos, criterio con el que se trata de asegurar la suficiencia de las Haciendas autonómicas. Y en segundo lugar, dicha financiación, arbitrada a través de un porcentaje de participación en los ingresos del Estado, se va a

³⁰⁴ Vid., en este sentido, APARICIO PEREZ, A. y MONASTERIO ESCUDERO, C., *Comentarios al Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, op. cit., p. 497.

³⁰⁵ La misma establece que *"mientras no se dicten las disposiciones que permitan la financiación de los servicios transferidos correspondientes a competencias propias del Principado, el Estado contribuirá a su sostenimiento partiendo de una cantidad igual al coste efectivo del servicio en el momento de la transferencia, actualizándola de acuerdo con las circunstancias.*

Para garantizar esta financiación, la Comisión Mixta paritaria Estado-Principado determinará en cada momento su alcance".

fijar bilateralmente entre el Estado y cada Comunidad Autónoma a través de unas comisiones mixtas paritarias³⁰⁶.

Cabe señalar también que de acuerdo con la dicción de esta Disposición Adicional el período transitorio, a diferencia de otros Estatutos en que se fija un período mínimo del mismo de cinco o seis años, no debía entenderse concluido en tanto no se dictaran las disposiciones que permitieran la financiación total de los servicios transferidos. Sin embargo, debe tenerse presente que el Estatuto es posterior a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas donde se regula de forma más precisa este período. Además, como veremos, la misma careció de trascendencia ya que la finalización del período transitorio se produjo de forma paralela para todas las Comunidades Autónomas de acuerdo con el ritmo que marcó la aprobación del catalán.

³⁰⁶ Estos acuerdos se verían posteriormente reflejados a través de la aprobación del porcentaje en las correspondientes Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

**SEGUNDA PARTE.- EVOLUCION DE LA
FINANCIACION AUTONOMICA GENERAL.
ESPECIAL REFERENCIA AL PRINCIPADO DE
ASTURIAS.**

CAPITULO III.- ETAPA PREAUTONOMICA

La Constitución Española de 1978, al igual que las Leyes Orgánicas a las que acabamos de referirnos, reconoce y garantiza la autonomía tanto regional como local, al tiempo que establece como un principio fundamental la solidaridad, en especial entre todas las nacionalidades y regiones que integran España. Este principio, de gran importancia y al que ya hemos hecho alusión en varias ocasiones, se aprecia a largo de los Títulos Preliminar y I, hasta el punto de que algún autor ha llegado a señalar que se puede calificar el régimen español nacido con la Constitución del 78 como "solidario"³⁰⁷.

Dejando de lado momentáneamente este principio y centrándonos en el de autonomía, también es cierto que el texto constitucional no deja claro cual debe ser el desarrollo de la descentralización que el mismo conlleva ya que, tras afirmar en su artículo 2 el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones³⁰⁸, el Título VIII, referente a la organización territorial del Estado, posibilita la descentralización en municipios, provincias y Comunidades Autónomas. Es decir, la Constitución prevé que la manera de llevar a cabo la descentralización territorial sea a través de la creación de unos nuevos entes territoriales, las Comunidades Autónomas, pero no exige ni obliga a su creación, sino que solamente señala unas pautas para que la misma se lleve a efecto.

³⁰⁷ Vid., en este sentido, FERRANDO BADIA, J. "Las Comunidades Preautonómicas", *Revista de Estudios Regionales*, n° Extraordinario, Vol. II, 1980, p. 208.

³⁰⁸ Por lo que se refiere a los términos "nacionalidades" y "regiones", la Constitución nada señala sobre la diferencia que entre ambos pueda existir. Algún autor llegó a afirmar que dicha diferencia podría ser similar a la existente en Italia entre "regiones especiales" y "regiones comunes", diferencia que se refiere al grado de autonomía. Así, FERRANDO BADIA, J. "Las Comunidades Preautonómicas", *idem.*, p. 209, o LASARTE ALVAREZ, J., "Potestad legislativa y poder tributario de las Comunidades Autónomas", *op.cit.*, p. 1.267.

Sin embargo, aun cuando en una primera aproximación al texto constitucional pudiera dar lugar a esta interpretación, el posterior desenvolvimiento del proceso autonómico, en gran medida a base de acuerdos globales que van a lograr que el mismo se lleve a cabo de forma homogénea, prácticamente al mismo ritmo para todas las Comunidades Autónomas, echa por tierra esta conclusión, y deberá venir por otra vía la diferenciación entre ambos términos.

De las vías de acceso a la autonomía que la Constitución establece, la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias siguió la vía ordinaria del artículo 143. Por tanto, de acuerdo con lo que ya indicamos acerca de los distintos niveles competenciales, esto supuso su acceso al menor de ellos, si bien con la posibilidad de que esta situación podría desaparecer transcurridos cinco años desde la aprobación del Estatuto de Autonomía, con lo que de ocurrir de igual manera en todas las Comunidades Autónomas con idéntica situación, se podría alcanzar un régimen competencial homogéneo en todo el territorio.

Ya hemos señalado que el texto constitucional, y el proceso descentralizador en él contemplado, no es sino reflejo de la existencia de movimientos y corrientes que se inclinaban en este sentido, y que de alguna manera habían estado aletargadas durante todo el régimen franquista que había truncado las expectativas que, en este sentido, había abierto la Constitución de 1931. Ante esta situación, el gobierno en tanto se aprobaba definitivamente el texto constitucional y se ponía en marcha el proceso autonómico, opta por arbitrar una fórmula jurídico-administrativa que sirviera como remedio transitorio en aquellos momentos. Ello porque, como afirma FUNES MARTINEZ, la regionalización aparece como un problema pendiente de orden histórico que debía resolverse, pero la urgencia con que desde algunos territorios periféricos se quisieron implantar los regímenes autonómicos fue tan apremiante que hubieron de utilizarse fórmulas transitorias, "y éstas fueron las Preautonomías, palabra significativa, que por entonces se inventó"³⁰⁹. Por supuesto, la cuestión más acuciante se planteaba en Cataluña, donde hubo de procederse a restablecer la Generalidad³¹⁰, para a continuación, a semejanza de lo ocurrido durante la II República, acudir al mecanismo de las comisiones mixtas de transferencias. Sin embargo, esta solución, adoptada para un concreto problema, fue utilizada y extendida a otros territorios del Estado pese a que,

³⁰⁹ Vid., *Las preautonomías regionales en España*, Edic. Caja de Ahorros Provincial de Murcia, 1984, p. 17.

³¹⁰ Lo cual se efectuó a través del Real Decreto de 29 de septiembre de 1977.

como acertadamente ha señalado el profesor MUÑOZ MACHADO, "en ninguno de estos casos era preciso aplicar estrictamente el esquema consagrado para el caso catalán que respondía a unas pautas históricas y políticas que, en absoluto, eran idénticas a los demás supuestos"³¹¹.

En efecto, amparándose en el artículo 13 de la Ley de Cortes de 1942, modificada en 1967, que permitía en casos de urgencia la aprobación de Decretos-Leyes, se aprobaron diversos Decretos-Leyes de concesión de preautonomías³¹². En concreto, a través del Real Decreto-Ley de 27 de septiembre de 1978, antes incluso de haberse aprobado la Constitución Española, se concedía la preautonomía a Asturias, que iba a servir como paso previo a la futura autonomía³¹³.

³¹¹ Vid., "Los regímenes provisionales de autonomía", *CIVITAS, Revista Española de Derecho Administrativo*, nº 28, 1981, p. 143. Es más, este autor critica el hecho de que, además, para alcanzar la necesaria homogeneidad que resultaba precisa para lograr una cierta garantía en el proceso, frente al discutido protagonismo que se negó al Estado para fijar las competencias del ente preautonómico, se llegó al resultado de conceder dicho protagonismo a la Comisión Mixta para Cataluña, cuyas soluciones fueron seguidas por las demás (idem., p. 144).

³¹² Critica el procedimiento utilizado, FUNES MARTINEZ, M., *Las preautonomías regionales en España*, op. cit., p. 19. También sobre la falta de justificación jurídica del instrumento utilizado, vid., GOMEZ DE LAS ROCES, H., "Los regímenes preautonómicos y la Constitución", *La Constitución Española y las fuentes del Derecho*, op.cit., Vol. II, pp. 945 y ss.

³¹³ Para RAMALLO MASSANET, J. y ZORNOZA PEREZ, J.J., todo el proceso descentralizador está marcado por un proceso político un tanto desordenado, en el que a través de normas de diversa naturaleza e incluso simples acuerdos, se trata de dotar los medios más elementales de funcionamiento a los nuevos entes territoriales. Y en este sentido, el primer problema que surge es la rápida generalización de los entes preautonómicos, inicialmente sólo constituidos en las denominadas nacionalidades históricas, lo que obligó a concebir el proceso autonómico como un proceso de alcance general y no limitado a algunos territorios.

Por otra parte, las diversas vías de acceso a la autonomía contempladas en el texto constitucional, así como los distintos contenidos competenciales a ellas asociados introdujeron una nueva complejidad, "pues resultaba tremendamente complicado ordenar jurídicamente un proceso en el que coexistían entes preautonómicos con CC.AA. regularmente constituidas por diversas vías que suponían, además, distintos niveles competenciales y, por ende, distintas necesidades de financiación". Esto, lógicamente, iba a incidir en la regulación jurídica de las fuentes de financiación ("Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal", op.cit., p. 10). Por el contra, CLAVERO AREVALO, M., en su momento señaló cómo este proceso contribuyó a consolidar a la democracia, ayudando a trazar, por consenso, el mapa regional de España y sirviendo de rodaje para el posterior proceso autonómico ("Prólogo", *Regímenes Preautonómicos*, Servicio de Publicaciones de la Presidencia del Gobierno, Madrid, 1978, pp. 14 y 15).

Ciertamente, el establecimiento de las preautonomías se preveía, en principio, como fórmula para satisfacer las demandas de determinados territorios periféricos pero a la larga se extendió en un breve espacio temporal a lo largo del territorio estatal, lo cual sin duda planteaba otra serie de problemas³¹⁴.

En cuanto a su naturaleza y características hay que señalar que la Constitución no se detiene en mayor medida en estos entes sino que tan sólo se refiere a ellos, como veremos a continuación, de forma breve en sus disposiciones transitorias a la hora de referirse al acceso a la autonomía si bien se desprende de las mismas claramente su provisionalidad. Acerca de las mismas, señala FUNES MARTINEZ que las Preautonomías son órganos administrativos (no políticos) autárquicos que el Estado puede disolver, de la misma manera que el Gobierno puede suspender sus actos y acuerdos, con arreglo a la legislación vigente, y enumera como caracteres de las mismas los siguientes: provisionalidad, transitoriedad, autonomía³¹⁵ y uniformidad³¹⁶.

Estas entidades preautonómicas, como anteriormente apuntábamos, una vez que se aprobó la Constitución en diciembre de 1978, iban a jugar un papel importante en el

³¹⁴ A este respecto, FUNES MARTINEZ, M., señala que "aun cuando las disposiciones que aprobaron las Preautonomías no olvidaron determinar que su carácter era provisional, y no prejuzgaban lo que la Constitución en elaboración prescribiese en materia autonómica, lo cierto es que ya supusieron un compromiso importante, y además se establecieron en una actuación no planificada, sino sólo coyuntural y aleatoria, como respuesta a las presiones que las fuerzas territoriales hacían a un Gobierno que se presentaba frágil e inseguro. Por otra parte, éste tampoco contaba formalmente con el Parlamento para hacer tal tipo de importantes concesiones, carecía de ideas claras sobre el modelo de Estado que quería para España, y además tenía una proyección generalizadora del sistema que parecía discutible" (*Las preautonomías regionales en España*, op. cit., p. 18). Plantea también este autor la contradicción que existió entre el hecho de que la Constitución estableciese diferencias competenciales entre las Comunidades Autónomas, de acuerdo con la forma de acceso a la autonomía y, sin embargo, se produjese una generalización de forma mimética en la constitución de las Preautonomías. Pese a ello reconoce que, paradójicamente, pese a la igualdad formal de las distintas Preautonomías, que incluso se mantiene posteriormente en los distintos Estatutos, en cuanto a las competencias atribuidas, la desigualdad en orden al traspaso de competencias se mantuvo en los citados regímenes provisionales (idem., pp. 26 y ss).

³¹⁵ Si bien matiza esta característica teniendo en cuenta que califica las preautonomías como entes autárquicos.

³¹⁶ Idem., pp. 35 y ss.

proceso autonómico por cuanto estarían encargadas de iniciar el proceso autonómico en su respectivo ámbito territorial. Además, las Disposiciones Transitorias 1ª, 2ª y 7ª de la Constitución no sólo les reconocen su existencia, sino que les otorgan diversas funciones a las que vamos hacer referencia brevemente.

En efecto, la Disposición Transitoria 1ª establece la posibilidad de que los órganos colegiados superiores de las preautonomías sustituyan la iniciativa que el artículo 143.2 atribuye a las Diputaciones Provinciales³¹⁷. Igualmente, la Disposición Transitoria 2ª regula la competencia de los órganos preautonómicos de los territorios a que se refiere para proceder, por mayoría absoluta, en la forma prevista en el artículo 148.2, participando, además, en la elaboración del correspondiente Estatuto.

Finalmente, la Disposición Transitoria 7ª señala los modos de disolución de estos organismos provisionales autonómicos. De dicha norma se desprende una característica básica de los mismos, cual es su provisionalidad. En efecto, se trata de unos entes preautonómicos, administrativos, que sirven como puente en una fase de transición. Los mismos, evidentemente, no poseen capacidad legislativa y se encuentran sometidos al control del poder central.

Por lo que se refiere a la situación de Asturias, a través del Real Decreto Ley 29/1978, de 27 de septiembre, al que nos hemos referido, se reconoce la entidad regional histórica de esta provincia y se instituye el Consejo Regional de Asturias³¹⁸, quedando reservada la tradicional denominación de Junta General de Principado para el momento en que se aprobase el correspondiente Estatuto de Autonomía, de acuerdo con la Constitución.

³¹⁷ Posibilidad que ha sido criticada por FUNES MARTINEZ, M., al no considerarla apropiada, (idem., p. 39).

³¹⁸ Este se constituyó formalmente el 10 de noviembre de 1978.

Por otra parte, hay que tener presente que, en ese momento, junto con el Consejo Regional continúa ejerciendo sus funciones la Diputación Provincial, si bien se tiene presente la posible refundición en un solo órgano en el momento en que se apruebe el futuro Estatuto, a través del cual se accedería a la condición de Comunidad Autónoma (uniprovincial)³¹⁹.

Centrándonos más en la situación de este ente preautonómico, de acuerdo con el artículo 5 del citado Real Decreto Ley, el Consejo Regional tenía, entre otras competencias, la de gestionar y administrar las funciones y servicios que le fuera transfiriendo la Administración del Estado. Y en este marco, se establecía un régimen de información recíproca entre el Consejo Regional y la Diputación Provincial, estando prevista la posible utilización por aquél de los medios personales y materiales de ésta.

En cuanto a los recursos económicos previstos para hacer frente al funcionamiento de la preautonomía, éstos aparecen relacionados en el Reglamento de Régimen Interior del Consejo Regional de Asturias, aprobado por Decreto de 25 de noviembre de 1978.

De acuerdo con su artículo 26, los ingresos del Consejo iban a estar constituidos por los siguientes:

a) Sus propios recursos³²⁰.

³¹⁹ Acerca de la especial problemática que en estas regiones uniprovinciales plantea la coexistencia de dos entes con competencias sobre el mismo territorio, vid., MUÑOZ MACHADO, S. "Los regímenes provisionales de autonomía", op. cit., p. 151.

³²⁰ Entre los recursos propios de que podrían disponer los entes preautonómicos parecía lógico pensar en los derivados de su patrimonio. Sin embargo, no cabe duda que, en principio, el patrimonio de que podrían disponer estos entes no sería otro que el que el Estado venía utilizando, por cesión de bienes, la de su uso o aprovechamiento o por arrendamiento. Acerca de su contenido en los RR.DD. de transferencias, vid., FUNES MARTINEZ, M., *Las preautonomías regionales en España*, op. cit., pp. 255 y ss. Se trata por tanto de unos ingresos de carácter testimonial ya que, en tales condiciones, pocas rentas podrían derivarse de los mismos.

b) Subvenciones a cargo de los Presupuestos Generales del Estado³²¹.

c) Los recursos financieros que se establezcan en los acuerdos de transferencia de servicios y funciones por parte del Estado³²².

d) Créditos y emisiones de deuda³²³.

e) Donativos, legados y mandas que perciba.

Por otra parte, también podría pensarse en la posibilidad de que estos entes tuvieran sus propios tributos, es decir, impuestos, tasas o contribuciones especiales. Sin embargo, no podemos olvidar que la Constitución exige la necesaria creación de los mismos por ley y que estos entes carecerían de potestad legislativa por lo que, salvo una previa ley que les autorizase en tal sentido hubiera sido imposible que dispusiesen de tales recursos. En cualquier caso, otro problema adicional que se hubiera planteado era la inexistente Administración tributaria con que contaban, tan necesaria en este sentido. Vid., al respecto, la opinión de FUNES MARTINEZ, M., *idem.*, pp. 269 y ss.

³²¹ Estas constituyen el medio básico seguido en la financiación de estos entes, considerándolo el camino más fácil para satisfacer sus necesidades financieras.

Las subvenciones a estos entes se dividían en una subvención fija y otra variable en función de factores como población, territorio, etc. El objeto de estas cantidades era el atender a los gastos de funcionamiento de estos entes, no incluyendo, por tanto, gastos de inversión.

Por otra parte, y aunque la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas contempla la participación de las Preautonomías en el Fondo de Compensación Interterritorial en la Disposiciones Transitorias primera y segunda, su participación en este instrumento fue más bien escasa. Vid., a este respecto, FUNES MARTINEZ, M., *idem.*, pp. 272 y ss.

³²² Habría que hacer referencia a este respecto a determinadas tasas relacionadas con los servicios transferidos pero que como señala FUNES MARTINEZ, M., fueron de mínima entidad recaudatoria (*idem.*, p. 272).

Básicamente estos recursos están constituidos por dotaciones presupuestarias basadas en el coste efectivo de los servicios que se iban traspasando a los entes preautonómicos, incluyendo en tal coste tanto los costes directos, como los indirectos y los de conservación, mejora y sustitución. A los mismos habría que restar el conjunto de tasas u otros ingresos afectados a los bienes o servicios transferidos. No se trata más que del procedimiento que articula la Disposición Transitoria primera 2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, a la que más adelante nos referiremos más detalladamente (*idem.*, pp. 276 y ss. y 293).

³²³ En relación con este tipo de operaciones habría que distinguir entre las concertadas por plazo inferior al año y el resto. Respecto a estas últimas cabe señalar que la propia provisionalidad de los entes preautonómicos no hacía probable su realidad. Por otra parte la Ley 32/1981, de 10 de julio señaló, en su artículo 9, que los entes preautonómicos sólo podrían realizar operaciones de crédito por plazo inferior a un año, para cubrir sus necesidades transitorias de tesorería.

f) Cualesquiera otros que pudieran establecerse³²⁴.

Paralelamente, la Ley 1/1978, de 19 de enero, de Presupuestos Generales del Estado para 1978, en su artículo 25, establecía una autorización al Consejo de Ministros para efectuar transferencias de créditos a las entidades preautonómicas, en la medida en que se acuerden, a través de Comisiones Mixtas, transferencias de funciones y servicios del Estado a regímenes preautonómicos restablecidos o creados. Posteriormente, una vez aprobada la Constitución, la Ley 1/1979, de 19 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para 1979 incorporó a los estados de gastos una nueva Sección 32, denominada "Entes preautonómicos", si bien mantuvo el mismo sistema de autorización al Gobierno para realizar en favor de estos entes las transferencias de los créditos correspondientes a las funciones y servicios del Estado que legalmente hubieran sido transferidas (artículo 3.2)³²⁵.

Durante la pervivencia del ente preautonómico en Asturias, se aprobaron diversos Decretos por parte del Consejo Regional, entre ellos, el Decreto 43/1979, de 1 de diciembre, de iniciativa autonómica, por el cual se iniciaba el proceso establecido para acceder a la autonomía, y el Decreto 44/1979, de 10 de diciembre, por el que se aprueba el mandato de negociación de transferencias y la propuesta de Decreto sobre transferencias en materia de actividades molestas, insalubres, nocivas y peligrosas;

³²⁴ Estos recursos se mantienen exactamente igual con el nuevo Reglamento aprobado por Decreto 39/1979, de 1 de agosto, y posteriormente, el Reglamento de Régimen Interior aprobado por Decreto 18/1980, de 4 de agosto, añadirá junto con las transferencias por parte del Estado, las de la Diputación Provincial.

³²⁵ Pese a la creación de esta nueva Sección a través de la que debían efectuarse las transferencias de crédito a los entes preautonómicos, RAMALLO MASSANET, J. y ZORNOZA PEREZ, J.J., ponen de manifiesto como esto no debió suceder exactamente así, y se continuaron efectuando transferencias directamente desde distintos ministerios y organismos autónomos. Ello podría explicar que la Ley 44/1983, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1984 prohibiese a los ministerios y organismos autonómicos la realización de transferencias directas a las Comunidades Autónomas para la financiación del coste efectivo de los servicios transferidos ("Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal", op. cit., p. 12).

urbanismo, agricultura, ferias interiores; turismo; transportes; Administración Local; y cultura y sanidad³²⁶.

Resulta especialmente interesante analizar los presupuestos del Consejo Regional que nos ponen de relieve no sólo la cuantía de los recursos de los que dispuso el ente preautonómico sino también su naturaleza, poniendo de manifiesto lo ya señalado anteriormente respecto al peso casi exclusivo de las transferencias como forma de financiación de tales entes, como se puede observar en el siguiente cuadro³²⁷:

³²⁶ Por Real Decreto 2874/1979, de 17 de diciembre, se transfirieron dichas competencias de la Administración del Estado al Consejo Regional de Asturias.

³²⁷ En principio, en el año 1979 se prorrogan los Presupuestos del año 1978, durante el primer cuatrimestre, con un global de recursos para el mismo de 41.666.000 pts.

Los recursos procederían de la remanente de Tesorería del Presupuesto del año 1978 y de las transferencias del Estado, según dispone el artículo 2 del Decreto 21/1979, de 19 de enero.

La razón de la prórroga presupuestaria no fue otra que los Presupuestos Generales del Estado para 1979 no habían sido aprobados al haberse disuelto las Cortes Generales.

PRESUPUESTOS DEL CONSEJO REGIONAL DE ASTURIAS										
	1.978		1.979		1.980		1.981		1.982	
Transferencias Corrientes	20.833.000	100,00%	150.000.000	100,00%	150.000.000	66,89%	157.100.667	82,63%	184.335.923	54,01%
Transferencias Capital									78.349.455	22,96%
Ingresos c/c							2.000.000	1,05%	9.000.000	2,64%
Remanente de Tesorería					74.250.000	33,11%	31.033.911	16,32%	69.595.861	20,39%
TOTAL	20.833.000	100,00%	150.000.000	100,00%	224.250.000	100,00%	190.134.578	100,00%	341.281.239	100,00%

FUENTE: Decretos 1/1980, de 23 de febrero, 11/1980, de 16 de junio, 18/1981, de 6 de febrero y 3/1982, de 22 de febrero, por los que se aprueban los Presupuestos del Consejo Regional para 1979, 1980, 1981 y 1982. (BOCRA de 19 de enero de 1978 de 24 de marzo de 1980, 3 de julio de 1980, 16 de julio de 1981 y 3 de marzo de 1982) ELABORACION PROPIA.

Sin duda, la sucesiva creación de entes preautonómicos, con la consiguiente transferencia de funciones y servicios hacia ellos, lo que implicaba el paralelo traspaso de los correspondientes recursos con cargo a los Presupuestos Generales del Estado, comenzó a representar un volumen importante de recursos públicos que iban a ser gestionados por los citados entes³²⁸. Ello obligó, dado que no existía regulación uniforme al respecto, a que el gobierno dictase un Decreto Ley (el D.L. 16/1980, de 12 de diciembre), por el que se determinó el régimen presupuestario y patrimonial de los Entes Preautonómicos³²⁹.

En él se establecía la necesaria coordinación con la Hacienda Pública del Estado con que debían ejercer los entes preautonómicos su actividad económica y financiera (artículo 1), en línea con el principio constitucional de coordinación ya señalado.

³²⁸ De acuerdo con las publicaciones de las memorias de Liquidación de los Presupuestos del ente preautonómico publicadas en el Boletín Oficial del Consejo Regional, el volumen de ingresos de los mismos es el que consta en el cuadro adjunto:

CUADRO Nº 2

EJERCICIO	INGRESOS (pts.corrientes)
1978	20.833.000
1979	167.220.393
1980	157.350.667
1981	157.521.000

FUENTE: Decretos 12/1980, de 16 de junio; 13/1980, de 16 de junio; 17/1981, de 6 de junio y 2/1982, de 22 de febrero, por los que se aprueban las Memorias de Liquidación de los Presupuestos de 1978, 1979, 1980 y 1981 (BOCRA de 3 y 16 de julio de 1981 y 3 de marzo de 1982). ELABORACION PROPIA.

Por lo que se refiere a los Presupuestos del ejercicio 1982 su liquidación se efectúa conjuntamente con la de los primeros presupuestos del Principado de Asturias, una vez aprobado el Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma, por lo que nos remitimos al lugar en que serán tratados éstos.

³²⁹ Esta falta de regulación había conducido a que, en la práctica, resultase sumamente importante, a la hora de determinar las cantidades a transferir, la negociación con los departamentos ministeriales afectados por las transferencias, con la lógica consecuencia de que las soluciones adoptadas diferían para cada caso. Vid., a este respecto, MUÑOZ MACHADO, S. "Los regímenes provisionales de autonomía", op. cit., p. 165.

Por lo que se refiere a los ingresos, dado que la práctica totalidad de los mismos procedían de las transferencias que efectuaba el Estado, con cargo a sus Presupuestos Generales, sólo resulta de cierto interés la limitación que se establece en relación con las operaciones de crédito que pudieran realizar estos entes.

En efecto, de acuerdo con el artículo 9 de este Decreto Ley, *"los Entes Preautonómicos sólo podrán realizar operaciones de crédito por plazo inferior a un año, para cubrir sus necesidades transitorias de tesorería. Dichas operaciones de tesorería deberán cancelarse en todo caso en la fecha de liquidación del presupuesto que les sirviera de base"*.

De igual fecha, 12 de diciembre de 1980, es el Real Decreto nº 2970, por el que se regula el traspaso de servicios de la Administración del Estado a los Entes Preautonómicos, con objeto de determinar el contenido que las propuestas de transferencia deberán tener en relación con los medios puestos a disposición de los referidos entes para el eficaz ejercicio de las competencias de gestión asumidas.

En este sentido, el artículo 1 del mismo señala que en las propuestas de traspaso de servicios formuladas por las Comisiones Mixtas se incluirán, entre otros datos, un inventario de los bienes, derechos y obligaciones del Estado que se hallen adscritos a la prestación de los servicios en el territorio del ente o que pertenezcan por cualquier título a la institución que se traspase³³⁰, así como los créditos presupuestarios del ejercicio corriente que deban transferirse al ente por los distintos conceptos, como dotación de los servicios e instituciones que se traspasen.

Por su parte, el artículo 4 estableció que las propuestas de transferencia de servicios que se elevasen al Consejo de Ministros deberían contener la cuantificación de

³³⁰ Los bienes objeto de cesión deberían ser aplicados al fin previsto en el plazo de dos meses.

los medios e identificación de los conceptos presupuestarios con cargo a los que se habilitarían las transferencias de créditos, y, en su caso, la indicación de las obligaciones que debían seguir atendándose directamente con cargo a los créditos de los Departamentos respectivos³³¹.

En general, se puede observar que este primer modelo de financiación está poco articulado, limitándose a transferir junto con las competencias, los medios materiales y personales a través de transferencias desde los Presupuestos Generales del Estado, teniendo una importancia especial los acuerdos de las Comisiones Mixtas. Sin embargo, como veremos, este último aspecto va a convertirse en tónica general en el desarrollo de todo el proceso autonómico³³².

³³¹ Igualmente se debían especificar los criterios aplicables respecto a la consolidación y actualización de dichas transferencias en el futuro, así como su cuantificación por un período anual completo, cuando el inicial de la transferencia fuere menor.

³³² Por lo que se refiere a la financiación autonómica, la importancia de estas comisiones y la negociación bilateral Estado-Comunidad Autónoma que conllevaban se vio sustancialmente afectada con el establecimiento, tras la aprobación de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, del Consejo de Política Fiscal y Financiera.

CAPITULO IV .- PERIODO TRANSITORIO (1982/1986)

1.- Financiación tributaria

Una vez visto el marco general que regula los ingresos que nutren las Haciendas Autonómicas, y tal como habíamos señalado anteriormente, agruparemos los distintos recursos en función de su naturaleza. Igualmente distinguiremos los distintas fases por las que ha atravesado ya la financiación autonómica. Comenzaremos, pues, analizando la financiación tributaria en el período transitorio, tratando separadamente los tributos y los recargos sobre impuestos de otros entes. A su vez, dentro de los primeros distinguiremos entre las distintas categorías tributarias: impuestos, tasas y contribuciones especiales, refiriéndonos por una parte a aquéllas que les hayan sido cedidas y por otra a las que sean consecuencia de su propio poder tributario.

Antes de comenzar su estudio durante el período transitorio, señalaremos con carácter general que este tipo de recursos tienen como ventajas el alto nivel de autonomía financiera que aporta³³³, al tiempo que genera una responsabilidad político-tributaria de las autoridades regionales, en especial cuando el gobierno regional tiene facultad normativa sobre los mismos. Por contra, un sistema basado únicamente en sistemas tributarios propios de cada nivel de gobierno podría ser altamente insolidario ya que tiende a la neutralidad interregional, y distorsionador, con lo que las regiones con un

³³³ Sin embargo, para el profesor CALVO ORTEGA, R. los recargos atacan precisamente este principio ya que al no atribuirse la gestión al ente beneficiario, éste sufre las consecuencias de la gestión que efectúe el órgano competente del tributo base sobre el que recae "y, por tanto, atacan en definitiva a la autonomía política y administrativa" ("Financiación de las regiones", op. cit., pp. 424 y 425).

Sin embargo, no parece que esto sea suficiente para concluir taxativamente que esta figura no respeta el principio de autonomía financiera ya que, como vimos, este tiene diversas manifestaciones y puede tener distintos alcances. Por otra parte, esta figura supone una capacidad de decisión del órgano que la establece, que será también el que después disponga de los recursos que se generen con la misma. Además, en principio, parece coherente pensar que el órgano que gestiona el tributo base, en tanto recauda éste, estará interesado en efectuar una correcta gestión del mismo, lo que supondrá que el titular del recargo no se vea afectado negativamente. Por otra parte, en nuestro ordenamiento, cabría incluso que estos recargos fuesen gestionados por quien los establece, cosa que ocurriría en el supuesto de un recargo sobre un tributo cedido cuya gestión asume, por delegación, el ente a quien le corresponde la recaudación del mismo.

producto regional más alto tendrían más recursos para financiar sus servicios públicos que las más pobres. Por lo tanto, el logro del principio de solidaridad debería venir por otra vía.

1.1.- Tributos propios

1.1.1.- Impuestos propios

Dentro de la categoría general de tributos de que pueden disponer las Comunidades Autónomas, cobra especial importancia el hecho de que se reconozca a las mismas la posibilidad de establecerlos "ex novo" y especialmente que esta capacidad afecte también a los impuestos. Esta facultad les viene reconocida por el artículo 6 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas en el que se establecen una serie de medidas de claro carácter coordinador; junto con ellas, el artículo 9 de la misma Ley contempla los límites dentro de los cuales se puede proceder al establecimiento de impuestos por parte de aquéllas.

En la misma línea, en el Capítulo III se establece la competencia de las Comunidades Autónomas para que puedan, de acuerdo con sus Estatutos: establecer y modificar sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales, así como los elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria (artículo 17.b); establecer los Reglamentos Generales de sus propios tributos (artículo 17.g); gestionar, liquidar, recaudar e inspeccionar sus propios tributos, disponiendo para ello de plenas atribuciones en la ejecución y organización de dichas tareas y sin perjuicio de colaborar con la Administración Tributaria del Estado, cuando ello fuera conveniente (artículo 19.1); crear órganos económico-administrativos de la propia Comunidad Autónoma para conocer las reclamaciones interpuestas contra los actos dictados por las Administraciones Tributarias autonómicas en materia de tributos propios (artículo 20.1).

Ciertamente, el reconocimiento constitucional de una autonomía financiera a las Comunidades Autónomas, unido a la concesión de poder tributario a las mismas, no podía desembocar sino en la posibilidad de que éstas estableciesen impuestos, regulando sus elementos esenciales, con sujeción a los principios generales constitucionales, y obteniendo de esta manera recursos que repercutiesen en las arcas de sus respectivas Haciendas. Por ello, tanto la Constitución como la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas al enumerar su sistema de recursos de las Comunidades Autónomas incluyen entre como tales los impuestos propios, es decir, recursos de impuestos previstos y establecidos por las Comunidades Autónomas, en el ejercicio de su propio poder tributario, con independencia de los impuestos estatales.

Claro está, que si se les pretendía dotar de la posibilidad de establecer sus propios impuestos, había que tratar de delimitar sus actuaciones, de manera que no incidiesen ni en el sistema tributario estatal ya establecido, ni ocasionasen fricciones entre las distintas Comunidades Autónomas.

Con dicho fin, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas estableció una serie de límites en el establecimiento de los impuestos propios, que aparecen recogidos en los artículos 6 y 9 de la misma, a los que nos referiremos a continuación. Pero en cualquier caso, esto no quiere decir que el legislador autonómico no se encuentre sujeto a los mismos límites y principios que el legislador estatal debe respetar a la hora de regular sus propios impuestos. Antes al contrario, todos los principios y criterios establecidos en la Constitución deben ser respetados por las Comunidades Autónomas, en la misma medida que lo deben ser por el Estado³³⁴.

³³⁴ Así, por ejemplo, los principios contenidos en el artículo 31 de la Constitución, en especial el principio de capacidad económica, les resultan de aplicación. A este respecto, señala CASADO OLLERO, G., que esta afirmación debe atemperarse teniendo en cuenta la función del tributo autonómico, en especial el principio de beneficio y la afectación (*El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 130 y ss).

También una cuestión de cierto interés, en relación con el establecimiento de impuestos por parte de las Comunidades Autónomas, es planteada por PEÑA VELASCO, G. (de la), en relación con la posibilidad de que las Comunidades Autónomas creen tributos a través de sus leyes de presupuestos.

Si se tiene en cuenta la parquedad de la regulación de la institución presupuestaria de las Comunidades Autónomas, la parquedad de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas al respecto y que, a pesar de su similitud con el artículo 134 de la Constitución, no recoge, al igual que los Estatutos de Autonomía, ninguna prohibición ni limitación al respecto, habría que concluir, en principio, con la posibilidad de que esto se produjese. Ahora bien, estamos de acuerdo con el señalado autor, al considerar que si ciertamente no existe expresamente tal prohibición, resulta aconsejable establecer para las Comunidades Autónomas las mismas limitaciones que a tal efecto se establecen para el Estado ("La prohibición de crear tributos por las leyes de presupuestos de las Comunidades Autónomas", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op.cit. , Vol. IV, pp. 2577 y ss).

A mayor abundamiento, el profesor ZORNOZA PEREZ, J.J., justifica la extensión de esta prohibición a los ordenamientos autonómicos sobre la base de que constituye un principio general, coherente con el significado político y jurídico que corresponde a la institución presupuestaria en nuestro ordenamiento constitucional, a lo que debe añadirse el paralelismo existente en cuanto al significado jurídico-político del Presupuesto del Estado y de los Presupuestos de las Comunidades Autónomas, en sus ámbitos respectivos ("La Ley de Presupuestos y el sistema de fuentes del Derecho: en torno a la STC 76/1992, de 14 de mayo", *Informe Comunidades Autónomas, 1992*, op. cit., pp. 373 y ss).

Sin embargo, a pesar de que gran parte de la doctrina que ha tratado el tema se inclinó en este sentido, el Tribunal Constitucional, en los dos fallos en que se ha planteado esta cuestión, ha optado por la solución contraria, señalando que "*las reglas contenidas en el artículo 134 de la Constitución tienen como objeto directo la regulación de una institución estatal, en concreto, de una fuente normativa del Estado, entendido este último término en sentido estricto, es decir, como sinónimo de organización central o general del Estado*", por lo que concluye que de preceptos constitucionales que regulan instituciones del Estado no pueden inferirse, sin más, reglas o principios de aplicación a las instituciones autonómicas homólogas (Sentencia 116/1994, de 18 de abril, Fundamento Jurídico 5º). En el mismo sentido, la Sentencia 149/1994, de 12 de mayo, Fundamento Jurídico único.

El Tribunal Constitucional mantiene en ambas sentencias una interpretación literal y formalista del artículo 134.7 de la Constitución que ha sido criticada por diversos autores. Vid., al respecto, FALCON Y TELLA, R., "Comentario general de Jurisprudencia", *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 83, 1994, pp. 591 y ss.; ALONSO GONZALEZ, L.M., "La exclusión de las leyes de presupuestos autonómicas en el ámbito de aplicación del artículo 134.7 de la Constitución. Doctrina Constitucional", *Crónica Tributaria*, nº 76, 1995, pp. 101 y ss. o HERNANDEZ PARDO, R., "Las Leyes de Presupuestos y las reformas tributarias: la aplicación del artículo 134.7 de la Constitución a las Comunidades Autónomas", *Jurisprudencia Tributaria, Aranzadi*, 1994, Vol. III, pp. 1.208 y ss. Cabe señalar, además, que la opinión del Alto Tribunal no fue unánime, contando la anterior sentencia con votos particulares de varios magistrados.

El Tribunal Constitucional ya había indicado, en su Sentencia 19/1987, de 17 de febrero que "*el sistema tributario debe estar presidido por un conjunto de principios generales comunes capaz de garantizar la homogeneidad básica que permita configurar el régimen jurídico de la ordenación de los tributos como un verdadero sistema y asegure la unidad del mismo, que es exigencia indeclinable de la igualdad de los españoles*" (Fundamento Jurídico 4º). Esta misma idea de homogeneización y coordinación presidió la aprobación de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, aun cuando no contemple expresamente la aplicación del contenido del citado artículo 134.7 a las Comunidades Autónomas.

Pese a ello, si tenemos en cuenta la finalidad de la prohibición que el artículo señalado contiene, que no es sino una garantía frente a las limitaciones al debate parlamentario que la aprobación de la Ley de Presupuestos conlleva, y frente al mayor protagonismo que el órgano ejecutivo tiene en la misma, debe entenderse que dicha prohibición es expresión de un principio general tal y como señalábamos, había sostenido el profesor ZORNOZA PEREZ, J.J.

Por ello, consideramos interesante analizar sucesivamente las siguientes cuestiones: 1º Cuáles sean los principios constitucionales de carácter general que en cualquier caso las Comunidades Autónomas deben respetar; 2º Límites específicos a la posibilidad de imposición propia por éstas; 3º Objeto del establecimiento de impuestos propios, es decir, si pueden utilizarse en la financiación general de las Haciendas autonómicas y si pueden, además, cumplir otros fines distintos de los meramente recaudatorios; 4º Práctica llevada a cabo en esta materia. Este punto será analizado separadamente para cada uno de los períodos en que se puede dividir hasta este momento la financiación autonómica, comenzando por el período transitorio.

En cuanto a la primera de las cuestiones a la que hacíamos referencia, *los principios constitucionales* aplicables en materia impositiva, cabe decir lo siguiente:

El primer principio al que hay que hacer referencia es el principio de legalidad, recogido en el nº 3 del artículo 31, de acuerdo con el cual, "*sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley*". Será por lo tanto requisito necesario que el establecimiento de un tributo propio de una Comunidad Autónoma se establezca a través de una ley autonómica, cuestión que no presenta ningún problema desde el momento que a las mismas se les reconoce potestad legislativa y todas están dotadas de sus propios parlamentos³³⁵ y que, en buena lógica,

Pero además, entenderlo en otro sentido equivaldría a una merma de garantías cuando la creación o modificación de los tributos sea llevada a cabo por una Comunidad Autónoma. Es más, en un supuesto como el que se planteaba, en una Comunidad Autónoma como la de Navarra, con amplia autonomía tributaria, y con posibilidad de modificar determinados aspectos de tributos estatales, supondría que el Estado estaría sometido a mayores límites para modificar impuestos por él establecidos que la Comunidad Autónoma.

No nos parece, por otra parte, justificación suficiente la posible razón explicativa de este fallo que señala el profesor FALCON Y TELLA, R., y estamos de acuerdo con él en que los votos particulares "apuntan en la línea correcta" en relación con esta cuestión ("Comentario general de Jurisprudencia", op. cit., p. 593).

³³⁵ Si bien el artículo 152 de la Constitución, donde se establece una organización institucional para las Comunidades Autónomas basada en una Asamblea Legislativa, un Consejo de Gobierno, un Presidente y un Tribunal Superior de Justicia, sólo se refiere a los Estatutos aprobados por la vía del artículo 151, la totalidad de las Comunidades Autónomas han adoptado este modelo en sus Estatutos.

tendrá el mismo alcance que el señalado por el Tribunal Constitucional para el propio Estado³³⁶. No podemos olvidar, por otra parte, que el artículo 46 del Estatuto del Principado de Asturias, como ya indicamos anteriormente, confirma este principio de legalidad para el establecimiento de impuestos propios en el ámbito de dicha Comunidad Autónoma.

También, en cualquier caso, les resulta de aplicación, como afirma la profesora SOLER ROCH, los principios de justicia tributaria que aparecen enunciados en el artículo 31.1 de la Constitución³³⁷: esto es, el deber de contribuir en el marco de un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que en ningún caso tenga alcance confiscatorio³³⁸.

³³⁶ Y ello, si bien, DELGADO GONZALEZ, A.F., opina que el Tribunal Constitucional ha mantenido respecto al principio que nos ocupa una posición muy flexible, dotada de gran relatividad ("La Sentencia del Tribunal Constitucional sobre la Ley de Reforma Agraria Andaluza y el Impuesto sobre Tierras Infrutilizadas y su constitucionalidad", *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 61, 1989, p. 95).

³³⁷ SOLER ROCH, M^a Teresa. "Los principios jurídico constitucionales relativos a la distribución de la carga tributaria y su actuación en los sistemas tributarios de las Comunidades Autónomas", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op. cit., pp. 3.036 y ss.

³³⁸ En relación con las exigencias del artículo 31 de la Constitución respecto al principio de capacidad económica, CORS MEYA, considera que debe gravarse un índice positivo de capacidad económica y no un índice negativo. Por ello, critica el Impuesto sobre fincas infrutilizadas, al que nos referiremos más adelante, donde lo que se grava es un hecho negativo que "sin generar directamente un perjuicio para terceros, implique un potencial detrimento patrimonial para el sujeto obligado por ese índice negativo". No está de acuerdo con la opinión del Tribunal Constitucional que lo considera, no como un índice negativo de capacidad económica, sino como un índice potencial, un índice virtual de riqueza. Según este autor, hubiera sido más conveniente gravar las rentas potenciales de todas las fincas explotables, pues éste sí sería un índice positivo de capacidad económica, y el resultado seguiría siendo el mismo ("Calificación de los cánones sobre el agua", en *Revista de Hacienda Autónoma y Local*, nº 67, 1993, pp. 78 y 79).

Sin embargo, el gravamen de un índice potencial de capacidad económica, en tanto no es real, no dejará tampoco de plantear problemas. En efecto, CHECA GONZALEZ, C., considera incorrecta la postura del Tribunal Constitucional, entendiendo que "el principio de capacidad conlleva que sólo puedan someterse a gravamen manifestaciones de riqueza reales y efectivas y no meramente potenciales o presumibles, como sucede en el caso que nos ocupa, en el que lo que se sujeta a imposición es una capacidad económica aún no verificada, todavía no explicitada". Por ello subraya que si bien las Comunidades Autónomas pueden establecer medidas tributarias de carácter extrafiscal deben, sin embargo, respetar, los principios propios de la imposición. Todo ello le lleva, finalmente, a la consideración de que la figura establecida por la Comunidad andaluza no constituye un verdadero impuesto sino que se trata de una medida sancionadora ("El Impuesto sobre Tierras Infrutilizadas de la C.A. andaluza. Comentarios a la S.T.C.

En nuestra opinión, la aplicación de estos principios al sistema tributario de las Comunidades Autónomas resulta lógica puesto que los mismos aparecen incluidos en el

37/1987, de 26 de marzo", en *Impuestos*, n° 6, 1987, pp. 670 y ss). De la misma opinión es ALVAREZ ARROYO, F., "El Impuesto Extremeño de Dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento", *Jurisprudencia Tributaria, Aranzadi*, 1993, Vol. III, p. 991. Igualmente HINOJOSA TORRALVO, J.J., duda de la compatibilidad entre el concepto de tributo y el gravamen de rentas no obtenidas ("Los tributos extrafiscales, con especial referencia al Impuesto andaluz sobre Tierras Infrutilizadas", *Impuestos*, n° 26, 1989, p. 145).

Sin embargo, el Tribunal Constitucional no parece compartir esta opinión ya que considera que "basta que dicha capacidad económica exista, como riqueza real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto, para que aquel principio constitucional quede a salvo" (Sentencia 37/1987, de 26 de marzo, Fundamento Jurídico 13°).

Además, un problema grave que plantea el gravamen de un hecho negativo es que podría llegar a ser confiscatorio, lo cual contravendría el artículo 31 de la Constitución. En efecto, el principio de capacidad económica y la exigencia de no confiscatoriedad se encuentran estrechamente relacionados. Como ha señalado el profesor LASARTE ALVAREZ, J., "se puede producir confiscación de la renta de un contribuyente si se le imputa una capacidad económica inexistente o superior a la real y en virtud de ella se determina su aportación tributaria" (*El sistema tributario actual y la situación financiera del sector público*, Real Academia Sevillana de Legislación y Jurisprudencia, Sevilla, 1993, p. 24).

Dejando de lado el hecho de que parte de la doctrina ha criticado la dicción del citado artículo 31 (vid., por todos, PALAO TABOADA, C., "La protección constitucional de la propiedad privada como límite al poder tributario", en *Hacienda y Constitución*, op. cit., pp. 277 y ss, en especial 318 a 320, o AGULLO AGUERO, A., "Una reflexión en torno a la prohibición de confiscatoriedad del sistema tributario", *Revista Española de Derecho Financiero*, n° 36, 1982, p. 555 y ss., en especial p. 557, ciertamente se puede decir que no existe una línea clara que determine cuando un tributo alcanza el límite de la confiscatoriedad. En este sentido, el Tribunal Constitucional no ha sentado aún una línea jurisprudencial firme, pudiendo decirse que es la Sentencia 150/1990, de 4 de octubre la que aborda con cierto detenimiento esta cuestión (Fundamento Jurídico 9°).

Como claramente ha expuesto la profesora AGULLO AGUERO, A., el principio de no confiscatoriedad constituye un límite a la progresividad del sistema tributario, siendo la idea de justicia la que debe marcar la frontera entre lo progresivo y lo confiscatorio (idem., p. 560). En cuanto el principio de justicia se relaciona, en nuestro sistema, con la capacidad económica, la igualdad y la progresividad y no confiscatoriedad, una pauta para poner el límite a esta última (la no confiscatoriedad) pudiera encontrarse en relación con el principio de capacidad económica, entendiendo que éste, según ya señaló el profesor SAINZ DE BUJANDA, F., "supone en el sujeto tributario la titularidad de un patrimonio o de una renta, aptos en cantidad y en calidad para hacer frente al pago del impuesto, una vez cubiertos los gastos vitales ineludibles del sujeto" ("Reflexiones sobre un sistema de Derecho Tributario español", *Hacienda y Derecho*, Vol. III, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1963, p. 190). Esto supone la necesidad de fijar ese "mínimo vital" infranqueable para el legislador y que, en último extremo, deberá ser enjuiciado por el Tribunal Constitucional.

Y en la citada Sentencia 150/1990, de 4 de octubre, en que se enjuiciaba el recargo del 3% sobre la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Alto Tribunal considera que el mismo respeta los principios de igualdad, progresividad y capacidad económica, "y tanto por su cuantía como por la materia imponible que grava y, en último término, por la finalidad que persigue, no infringe el principio de justicia tributaria, ni por lo mismo cabe reprocharle alcance confiscatorio, imputación ésta que, en razón de cuanto antecede, debe ser rechazada" (Fundamento Jurídico 9°).

Título I de la Constitución, relativo a los derechos y deberes de los ciudadanos, que no pueden verse condicionados por una determinada organización territorial del Estado³³⁹.

Pero no sólo los principios fijados constitucionalmente obligan a éstas sino que es preciso tener en cuenta que el propio sistema de distribución de competencias y las competencias efectivamente asumidas pueden también delimitar su actuación.

Efectivamente, debemos tener en cuenta que el propio artículo 133.2 de la Constitución señala que las Comunidades Autónomas podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes. Además, y dentro del denominado "bloque de constitucionalidad", la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas señala, en su artículo 1.2, que en materia de financiación de las Comunidades Autónomas se aplicarán las Leyes ordinarias, Reglamentos y demás normas jurídicas emanadas de las instituciones del Estado y de las Comunidades Autónomas.

Si tenemos en cuenta que el Estado tiene competencia en materia de Hacienda General así como para instituir las bases del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas, y por tanto también de la Administración Tributaria, encontraremos que existen normas estatales, como pueden ser en nuestro caso la Ley General Tributaria o la Ley General Presupuestaria que, sin perjuicio de que las Comunidades Autónomas puedan regular ciertas especialidades por razón de la materia, contienen preceptos que por garantizar una homogeneidad básica resultan también de aplicación a las mismas³⁴⁰.

³³⁹ Como señala MARTIN DELGADO, J.M., la potestad tributaria de acuerdo con la Constitución y las leyes, reconocida en el artículo 133.2 de la Carta Magna, "vincula no sólo en términos formales - procedimiento de elaboración de leyes y cumplimiento de las mismas en la exigencia de los tributos-, sino que afecta al sistema tributario en su integridad, el cual deberá adecuarse a los principios y criterios establecidos en la Constitución. Fundamentalmente el sistema tributario local y el de las entidades autónomas tendrán que respetar los principios y criterios establecidos por la Constitución" ("Los principios de capacidad económica e igualdad en la Constitución española de 1978", en *Hacienda Pública Española* nº 60, 1979, p. 80).

³⁴⁰ Así, a título de ejemplo, pueden citarse, en relación con la Ley General Tributaria, la eficacia temporal de las normas tributarias, la interpretación de las normas tributarias, cuestiones relativas a la analogía, el

Por lo que se refiere a los *límites específicos* que aparecen recogidos en los artículos 6 y siguientes de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, como bien señala ALONSO GONZALEZ, están llamado a "impedir que las Comunidades Autónomas establezcan tributos cuyos elementos configuradores esenciales sean básicamente iguales a los de un tributo estatal"³⁴¹.

Así, el artículo 6 si bien autoriza el establecimiento de tributos propios por parte de éstas, prohíbe que recaigan sobre hechos imposables ya gravados por el Estado. Con esta norma parece que el legislador ha querido prohibir la doble imposición interna, de manera que un mismo hecho quedase sujeto por dos entes territoriales distintos.

Sin embargo, a este respecto, la doctrina discrepó sobre su interpretación. Mientras un sector entendía que esta prohibición se refería tan solo a la delimitación formal del hecho imponible efectuado por la norma³⁴², para otros debía referirse más bien a la materia imponible que se sometía a gravamen³⁴³.

concepto y régimen básico del hecho imponible, sujeto pasivo, responsables del tributo, capacidad de obrar tributaria, domicilio fiscal, deuda tributaria, determinación de las bases imposables y comprobación de valores, etc. Un trabajo ciertamente interesante sobre la aplicación de estas normas a las Comunidades Autónomas es el realizado por OLIVERA MASSO, P. "Los conceptos constitucionales de Hacienda General, bases del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común en materia financiera: relevancia del significado de los mismos para resolver el problema de aplicación a las Comunidades Autónomas de la Ley General Tributaria y la Ley General Presupuestaria del Estado", *Crónica Tributaria*, nº 71, 1984, pp. 101 y ss.

³⁴¹ Vid. ALONSO GONZALEZ, L.M. *Los impuestos autonómicos de carácter extrafiscal*. Edit. Marcial Pons, Madrid, 1995, p. 63. Ahora bien, en este aspecto debe tenerse en cuenta la interpretación de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas efectuada por el Tribunal Constitucional en la Sentencia 37/1987, de 26 de marzo, relativa al Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas de la Comunidad Autónoma de Andalucía, claramente restrictiva, lo cual, según ZORNOZA PEREZ, J.J., abre "un cierto espacio para el ejercicio de su poder de crear impuestos por parte de las CCAA" ("Tributos propios y recargos de las Comunidades Autónomas", en *Documentación Administrativa* nº 232/233, 1993, p. 481).

³⁴² Vid., VEGA HERRERO, M., "El principio de coordinación financiera en la Hacienda regional", op. cit., p. 3.158.

³⁴³ Vid. en este sentido, CASADO OLLERO, G. *El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 31 y ss.

Esta cuestión ha sido resuelta por el máximo intérprete de la Constitución en relación con el Impuesto sobre Tierras Infrutilizadas creado por la Ley 8/1984, de 3 de julio, de Reforma Agraria de Andalucía. Esta norma, con un espíritu ciertamente intervencionista, establece en sus artículos 30 a 41 el Impuesto sobre Tierras Infrutilizadas, que se configura como un tributo propio de la Comunidad Autónoma, con carácter directo, real, periódico y progresivo.

El hecho imponible de este impuesto, al que ya hemos hecho alusión en otras ocasiones, está constituido por la infrutilización de fincas rústicas que se produce cuando las fincas no alcanzan en el período impositivo el rendimiento óptimo por hectárea fijado para cada comarca en el correspondiente Decreto de Actuación Comarcal³⁴⁴. Como señala la Exposición de Motivos de la Ley, no se trata de gravar ni la susceptibilidad de obtención de rendimientos, ni los rendimientos netos realmente obtenidos, sino la no obtención de unos rendimientos susceptibles de producirse, que se materializan en la infrutilización de las fincas.

Como decimos, este Impuesto fue objeto de un recurso de inconstitucionalidad en el que, entre otras cuestiones, se planteaba la existencia de una doble imposición, contraria al artículo 6 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades

³⁴⁴ Así, según el artículo 37 de la Ley, la base imponible *"estará constituida por la diferencia entre el rendimiento óptimo y el rendimiento obtenido en el año natural, o en rendimiento medio actualizado obtenido por el sujeto pasivo en los cinco años anteriores, si esta última cantidad resultare mayor"*. Dicho rendimiento óptimo será determinado, cada cinco años, de acuerdo con los índices que recojan los Decretos de Actuación de Reforma Agrario, actualizándose anualmente. A estos efectos, y de acuerdo con el desarrollo que efectúa el Decreto de 30 de diciembre de 1986 (que deroga el de 30 de octubre de 1984), los índices que se valoran corresponden al producto bruto por hectárea y al nivel de empleo por hectárea e intensidad del cultivo y determinarán tanto el aprovechamiento medio de las explotaciones agrarias de la comarca como el nivel de aprovechamiento óptimo comarcal. Ambos tipos de índices se elaborarán por el I.A.R.A., con el informe de la Junta Provincial de Reforma Agraria, teniendo en cuenta los valores declarados por los titulares de las explotaciones de la comarca y los estudios que elabore la Administración. En cualquier caso, el valor del rendimiento óptimo no podrá ser superior al doble del valor del rendimiento medio.

Autónomas, en relación con el Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas. Se señala, a este respecto, que, si bien los hechos imponibles son diferenciables, ambos impuestos recaen sobre una misma fuente de riqueza.

Este argumento es rechazado por el Tribunal Constitucional, en su Sentencia 37/1987, de 26 de marzo³⁴⁵, en la que se señala que el límite contemplado en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas no ha de ser entendido con referencia a las materias imponibles gravadas por los tributos estatales, sino con sus correspondientes hechos imponibles, subrayando que, una identificación entre los conceptos de materia imponible y hecho imponible, como la que realizan los recurrentes, supondría una interpretación extensiva del citado artículo 6.2., lo que considera alejado del alcance de la prohibición contenida en la citada norma³⁴⁶. Por el contrario, sostiene que el legislador, en relación con una misma materia impositiva, puede seleccionar distintas circunstancias que den lugar a otros tantos hechos imponibles y precisando que lo que el citado artículo prohíbe es, estrictamente, la duplicidad de hechos imponibles.

Se resuelve, por tanto, la cuestión en un sentido favorable a la imposición propia por parte de las Comunidades Autónomas ya que, de acuerdo con la interpretación del Tribunal Constitucional, se les permitirá, al menos teóricamente, una mayor posibilidad de creación de nuevas figuras, dando un cierto margen, por tanto, al poder impositivo de las mismas en el establecimiento de tributos propios.

³⁴⁵ También rechaza el Tribunal Constitucional la posibilidad de entender que el establecimiento de estos recursos atente contra el principio de igualdad. Y así, en el Fundamento Jurídico 10º sostiene que *"la autonomía significa, precisamente, la capacidad de cada nacionalidad o región para decidir cuándo y cómo ejercer sus propias competencias en el marco de la Constitución y el Estatuto"*.

³⁴⁶ Parte, por tanto, de distinguir entre los conceptos de materia imponible y hecho imponible, definiendo el primero como *"toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición, realidad que pertenece al plano de lo fáctico"* y entendiendo el segundo como *"un concepto estrictamente jurídico que, en atención a determinadas circunstancias, la Ley fija en cada caso para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria, según reza el artículo 28 de la vigente Ley General Tributaria"* (Fundamento Jurídico 14º).

Como veíamos, dos eran las soluciones a las que podía haber llegado el Tribunal Constitucional: una interpretación que supondría extender la prohibición del artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, lo que conllevaría una limitación del ejercicio de su potestad impositiva³⁴⁷, dado que resulta en extremo difícil encontrar alguna materia imponible que no sea ya objeto de gravamen por parte del Estado, y una segunda, más favorable para la actuación de éstas y más estricta con el alcance de la prohibición. Entre ellas, el Alto Tribunal opta, con acertado criterio, por esta última, aún a pesar de que, como ha señalado algún autor, pueda "hacer prácticamente inoperante la prohibición contenida en el precepto"³⁴⁸, dado que, como ya había señalado CASADO OLLERO, "bastaría con alterar algunos de los aspectos o elementos estructurales del hecho imponible del tributo regional para no incurrir en la vetada coincidencia con el hecho imponible tipificado por el Estado"³⁴⁹.

A pesar de ello, nos parece positiva la interpretación efectuada por el Tribunal Constitucional que en el Fundamento Jurídico 4º de la citada sentencia afirma que

³⁴⁷ Abierta, por otra parte, la misma por la propia Constitución.

³⁴⁸ Cfr. MARTIN QUERALT, J. *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 7ª Edición, Edit. Tecnos, Madrid, 1996, p. 262.

³⁴⁹ Vid. *El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 31. En este sentido, DELGADO GONZALEZ, A.F., aún considerando perfectamente defendible la postura del Tribunal Constitucional, entiende que la simple remisión al hecho imponible puede originar supuestos de doble imposición económica, lo cual haría más acertada la referencia a "materias imponibles o gravadas" en lugar la simple del "hecho imponible" ("La Sentencia del Tribunal Constitucional sobre la Ley de Reforma Agraria Andaluza y el Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas y su constitucionalidad", op. cit., p. 98). Igualmente, LINARES Y MARTIN DE ROSALES, J., "Comentarios a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 158. Claramente contrarios a la postura del Tribunal Constitucional se muestran, sin embargo, otros autores como ALVAREZ ARROYO, F., que entiende que de esta manera se posibilita al legislador para que establecer sobre un mismo objeto "cuantos hechos imponibles le permita la utilización del rico lenguaje castellano" ("El Impuesto Extremeño de Dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento", op. cit., p. 21 o HUCHA CELADOR, F. (DE LA), ya que, en su opinión, el precepto a que nos venimos refiriendo veda la posibilidad de una concurrencia de poderes tributarios sobre una misma materia imponible, con independencia de la definición que se realice del hecho imponible ("Reflexiones sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en la Constitución Española", *Documentación Administrativa*, nº 232/233, 1992/1993, pp. 443 y ss).

identificar los conceptos de materia y hechos impositivos conduce a una interpretación extensiva del citado artículo 6.2., alejada del verdadero alcance de la prohibición en el mismo contenida. Con ello facilita a las Comunidades Autónomas la creación de nuevos tributos, concediéndoles un mayor margen de maniobra para el ejercicio de su propio poder tributario, lo cual no cabe duda que facilitaría una mayor corresponsabilidad fiscal, tan en boga desde hace algunos años. Otra interpretación³⁵⁰ hubiera conducido a negarles prácticamente de hecho esta posibilidad que, sin embargo, les viene reconocida tanto por la Constitución como por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Y no debemos olvidar que, en cualquier caso, resulta bastante improbable que éstas, animadas por la favorable interpretación del Alto Tribunal, procedan a la creación ingente de tributos propios por la simple modificación de algún elemento del hecho imponible que aparece dibujado en los tributos estatales. Y como tendremos ocasión de comprobar, la práctica avala esta conclusión puesto que, en los diez años transcurridos desde el fallo constitucional, ninguna ha utilizado esta vía, quizás en gran medida por las mismas razones que les han conducido a rechazar cualquier posibilidad de aumentar su responsabilidad fiscal por la vía de los recargos.

Ahora bien, esta prohibición de doble imposición debe ser analizada también en el sentido inverso. Hasta ahora nos hemos referido a la prohibición que pesa sobre las Comunidades Autónomas de gravar un hecho previamente gravado por el Estado. Pero, ¿qué ocurriría si fuera el Estado quien gravase un hecho previamente gravado por una Comunidad Autónoma?

La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas también ha previsto esta posibilidad y, así, en el mismo artículo 6, nº 4, señala que si el Estado establece tributos sobre hechos impositivos gravados por las Comunidades Autónomas y esto supone para las mismas una disminución de sus ingresos, deberá instrumentar

³⁵⁰ Dicha interpretación del Tribunal Constitucional puede verse también afianzada por que, mientras en el artículo 6.2. se habla de hecho imponible, el artículo 6.3. se refiere a materia imponible.

medidas de compensación adecuadas en favor de aquéllas. Es decir, no existe ningún límite a la potestad tributaria del Estado. Este siempre podrá "apropiarse" de tributos creados por las Comunidades Autónomas pero, en este supuesto, deberá compensar la pérdida de ingresos que, en su caso, se produzca para las mismas. Ciertamente, como señala CORS MEYA esta posibilidad puede resultar desalentadora si se une al limitado ámbito de la tributación autonómica la posible actuación estatal que haga desaparecer el nuevo tributo autonómico³⁵¹. Aunque el interés pudiera mantenerse pensando en la compensación económica que el Estado debería efectuar, no podemos olvidar que, aun cuando el nivel de recursos fuese el mismo, se reducirían los tributos propios autonómicos y con ellos la propia autonomía financiera y el grado de corresponsabilidad alcanzado.

Podrían, de forma paralela, establecer tributos sobre materias reservadas a las Corporaciones Locales, pero para ello sería necesario que la legislación de Régimen Local regulase tal posibilidad. Si esto ocurriese, deberían también las Comunidades Autónomas establecer medidas compensadoras de manera que los ingresos de las Corporaciones Locales no se viesen mermados, tal como señala el artículo 6.3 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

Por lo que se refiere a la legislación del Régimen Local a la que se refiere el citado artículo, ésta no puede ser otra, lógicamente, que la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (Ley 39/1988, de 28 de diciembre). Y respecto a las materias impositivas³⁵² que esta Ley reserva a las Corporaciones Locales, son las siguientes: la

³⁵¹ CORS MEYA, F. X. "Los recargos y los impuestos propios de las Comunidades Autónomas", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 59, 1988, p. 415.

³⁵² Es preciso notar que se utiliza el término materia y no hecho imponible, lo cual puede hacer pensar que se está refiriendo a la materia imponible, concepto más amplio que aquél. Ahora bien, estamos de acuerdo con la doctrina que señala que en una interpretación congruente con el nº 2 de este mismo artículo debe entenderse el anterior término materia como equivalente a hecho imponible. Vid., por todos, ADAME MARTINEZ, *Tributos propios de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 105 y ss. A mayor

riqueza inmobiliaria, rústica o urbana, la mera actividad empresarial, profesional o artística, los vehículos de tracción mecánica, las construcciones, instalaciones y obras, los terrenos de naturaleza urbana y los cotos de caza o pesca.

Ahora bien, ¿cuáles de todas estas materias prevé la Ley que pueden ser asumidas por las Comunidades Autónomas?. De acuerdo con la disposición adicional quinta de la Ley 39/1988, en cumplimiento de lo señalado en el artículo 6.3 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, podrán establecer y exigir un impuesto sobre las materias imponibles gravadas por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica y por el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios, en su modalidad de aprovechamientos de cotos de caza y pesca. Pero mientras en relación con el primero, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, la Ley Reguladora de las Haciendas Locales prevé que su implantación por parte de una Comunidad Autónoma conllevará la supresión de los existentes en los Municipios comprendidos en su ámbito territorial, en tanto siga vigente el de aquella³⁵³, en relación con el Impuesto sobre Gastos Suntuarios, se permite su compatibilidad. Es decir, cabe la existencia de dos gravámenes distintos, uno autonómico y otro local, sobre esta materia imponible, siendo la cuota de este último deducible en la de aquél.

Por otra parte, y en el caso del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, dado que su establecimiento por parte de la Comunidad Autónoma obligará a que desaparezcan los correspondientes tributos municipales, aquélla vendrá obligada a establecer medidas compensatorias por los ingresos que dejará de percibir el Municipio. A este respecto la disposición que nos ocupa señala que dicha compensación podrá articularse bien a través de subvenciones incondicionadas, bien a través de participación

abundamiento, en nuestra opinión, la propia previsión de esta norma y la finalidad global del mismo artículo 6 nos hacen defender esta postura.

³⁵³ Efectivamente, el apartado 5º de esta Disposición Adicional prevé que *"en aquellos casos en que las Comunidades Autónomas supriman el Impuesto propio que hubieren establecido al amparo de lo dispuesto en la presente disposición adicional, los Ayuntamientos integrados en los territorios respectivos de aquéllas vendrán obligados a exigir automáticamente el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica"*.

en los tributos de la Comunidad Autónoma³⁵⁴. Además, se precisa que estas compensaciones no podrán suponer ni una minoración de los recursos que hasta ese momento estuvieran percibiendo por dicho Impuesto, ni tampoco una merma de las posibilidades de crecimiento que por el mismo tuvieran en un futuro.

Con todo ello, y como acertadamente señala JIMENEZ COMPAIRED, la única vía para que esta posibilidad pueda ofrecer algún interés a las Comunidades Autónomas, es que se formule de manera que no resulte gravoso para las mismas³⁵⁵. Así es que, en la práctica, esta fórmula ha resultado prácticamente inoperante, a excepción del Impuesto sobre Actividades Cinegéticas, establecido por la Comunidad Autónoma de Extremadura³⁵⁶.

Nos hemos referido hasta el momento, únicamente al artículo 6 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, el cual resulta de aplicación a cualquier tributo que establezca una Comunidad Autónoma. Ahora bien, como sabemos, tributos lo son tanto los impuestos como las tasas y las contribuciones especiales. Y por lo que se refiere a los impuestos, figura que nos ocupa principalmente en este momento, además de respetar el artículo 6 antes mencionado, si una Comunidad

³⁵⁴ Esta participación debe ser distinta de la prevista como recurso con carácter general en el artículo 142 de la Constitución.

³⁵⁵ Vid., JIMENEZ COMPAIRED, I., *La imposición propia de las Comunidades Autónomas*. B.O.E., Estudios Jurídicos, Serie Derecho Público, Madrid, 1994, p. 54.

³⁵⁶ Sin embargo, creemos conveniente señalar, por cuanto puede ser demostrativo de la situación en que se ha movido el sistema de recursos de las Comunidades Autónomas, que la aprobación de esta Ley por la Comunidad Extremeña obligó a introducir una modificación en la Disposición Adicional 5ª de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en el sentido de incluir la materia imponible gravada por el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios como asumibles por las Comunidades Autónomas, lo cual se efectuó a través de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por otro lado, en relación con este Impuesto, señala ALONSO GONZALEZ, L.M., que más que ante un impuesto propiamente dicho nos encontramos con una tasa, puesto que la autorización es su verdadero hecho imponible (*Los impuestos autonómicos de carácter extrafiscal*, op. cit., p. 89).

Autónoma decide establecer una figura de este tipo deberá respetar también los principios establecidos en el artículo 9 del mismo cuerpo legal:

- *"No podrán sujetarse elementos patrimoniales situados, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Comunidad Autónoma".*

- *"No podrán gravarse, como tales, negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera del territorio de la comunidad impositora, ni la transmisión o ejercicio de bienes, derechos y obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio o cuyo adquirente no resida en el mismo".*

- *"No podrán suponer obstáculo para la libre circulación de personas, mercancías y servicios capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de residencia de las personas o a la ubicación de Empresas y capitales dentro del territorio español, de acuerdo con lo establecido en el artículo 2.1.a), ni comportar cargas trasladables a otras Comunidades".*

Como bien puede apreciarse, este artículo resulta una concreción de lo establecido en el artículo 157.2 de la Constitución. Se establece aquí la necesidad de que el poder tributario que ostentan las Comunidades Autónomas se ejercite sometido a ciertos límites que, de alguna manera, vienen a servir como medida coordinadora tanto en relación con el Estado como con el resto de Comunidades. Se trata con ello de establecer un principio de no traslación de la carga tributaria entre las mismas, y así, un impuesto propio no podrá sujetar elementos patrimoniales situados fuera de su territorio, como pueden ser inmuebles, capitales, valores, etc., ni rendimientos, como los derivados del trabajo personal, del capital, de actividades empresariales o profesionales, de incrementos o disminuciones patrimoniales, que se originen fuera de su territorio, ni tampoco sujetar las contraprestaciones por las entregas de bienes o prestaciones de servicios realizadas fuera de dicho ámbito territorial. Al mismo tiempo, de esta manera,

también se evitarán hipotéticas situaciones de doble imposición entre Comunidades Autónomas. Se está exigiendo, en definitiva, la aplicación del principio de territorialidad en relación con la aplicación espacial de la ley autonómica³⁵⁷.

Pero también se exige a la imposición propia autonómica un principio de neutralidad, en el sentido de que su propio sistema tributario no suponga un obstáculo a la libre circulación de personas, mercancías o capitales, o condicione la fijación de residencia a las personas, físicas o jurídicas. Enlaza, de esta manera, con la previsión establecida en los artículos 19 de la Constitución que recoge el derecho fundamental a la libre elección de residencia y circulación por territorio nacional, y 139.2, en el sentido de que *"ninguna autoridad podrá adoptar medidas que directa o indirectamente obstaculicen la libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de bienes en todo el territorio español"*, que es precisada, a su vez, por lo que a la materia tributaria se refiere, en el ya citado artículo 157.2 del texto constitucional³⁵⁸. En todo caso, esta prohibición debe ser matizada en el sentido de que

³⁵⁷ En cualquier caso, como bien ha precisado JIMENEZ COMPAIRED, I., se trata de una prohibición que afecta a la normativa autonómica, es decir a los impuestos creados por las Comunidades Autónomas, y no a la estatal, por lo que no tiene porque afectar a aquellos impuestos establecidos por el Estado, incluso si éstos son cedidos a aquéllas (*La imposición propia de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 235). En cuanto a su posible aplicación a otra figura, como es la de los recargos, nos remitimos a lo que en su momento señalaremos al tratar de los mismos.

³⁵⁸ En relación con esta previsión, resulta de interés hacer siquiera una breve referencia a la doctrina del Tribunal Constitucional al respecto. Así, en su Sentencia 37/1981, de 16 de noviembre, en relación con la Ley vasca de 12 de febrero de 1981, sobre centros de contratación de cargas en transporte terrestre de mercancías, considera que sólo constituirán obstáculo a la libre circulación de bienes aquellas medidas que, incidiendo en la circulación de mercancías, intencionalmente persigan la finalidad de obstaculizar la circulación (Fundamento Jurídico 2º). En relación con esta sentencia, señala JIMENEZ COMPAIRED, I., que el Alto Tribunal ha efectuado una interpretación conectada con lo que supone el principio de autonomía y evitando que una literalidad del artículo supusiese una anulación en la práctica de establecer sus propios impuestos (*La imposición propia de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 273).

Y, en relación con la elección de residencia, en la Sentencia 8/1986, de 21 de enero, sostiene que la exigencia constitucional de no adoptar medidas que obstaculicen el derecho fundamental de libre elección de residencia no conlleva que las consecuencias jurídicas de dicha elección sean exactamente las mismas en todo el territorio nacional (Fundamento Jurídico 3º).

pueden existir medidas que incidiendo sobre la circulación de bienes y personas por el territorio nacional no vulneren lo establecido en el artículo 9.

Sí lo harán cuando persigan de forma intencionada obstaculizar la libre circulación, o generen consecuencias objetivas que impliquen obstáculos que no guarden relación y sean desproporcionados respecto del fin constitucionalmente lícito que pretende la medida adoptada. No vulnerarán dicha medida, sin embargo, cuando concurren los siguientes requisitos, según ha venido a señalar el Tribunal Constitucional: que la regulación fiscal, en cuanto productora de un régimen diverso del o de los existentes en el resto de la Nación, resulte proporcionada al objeto legítimo que se persigue, de manera que las diferencias y peculiaridades en ellas previstas sean adecuadas y justificadas por su fin; que la regulación autonómica se lleve a cabo dentro del ámbito de su competencia; y, por último, que quede en todo caso a salvo la igualdad básica de todos los españoles³⁵⁹.

Por otra parte, y con ello nos introducimos en la tercera de las cuestiones a las que hacíamos referencia, si tenemos en cuenta el artículo 15 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas³⁶⁰, del que se desprende que la suficiencia de recursos para cubrir los servicios asumidos debe venir a través de los tributos cedidos

³⁵⁹ Sentencia del Tribunal Constitucional 88/1986, de 1 de julio, Fundamento Jurídico 6º. Vid., en este sentido, AA.VV. *Financiación de las Comunidades Autónomas y corresponsabilidad fiscal*, op. cit., p. 78.

³⁶⁰ Según el citado artículo "1. El Estado garantizará en todo el territorio español el nivel mínimo de los servicios públicos fundamentales de su competencia.

2. Cuando una Comunidad Autónoma, con la utilización de los recursos financieros regulados en los artículos 11 y 13 de la presente Ley Orgánica, no pudiera asegurar un nivel mínimo de la prestación del conjunto de los servicios públicos fundamentales que haya asumido, se establecerá a través de los Presupuestos Generales del Estado, con especificación de su destino, una asignación complementaria cuya finalidad será la de garantizar el nivel de dicha prestación en los términos que señala el artículo 158.1 de la Constitución".

Por lo que respecta a los artículos 11 y 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, el primero se refiere a los tributos que pueden ser cedidos a las Comunidades Autónomas, y el segundo al porcentaje de participación en los impuestos estatales no cedidos.

y de la participación en ingresos del Estado³⁶¹, parecería que el resto de recursos que pudieran obtener las Comunidades Autónomas estarían destinados a hacer efectivo cualquier otro de los principios autonómicos.

Si nos fijamos en los principios constitucionales³⁶² que delimitan las Haciendas autonómicas, a los que nos referíamos la primera parte de este trabajo, y la relación que los mismos tienen con sus fuentes de ingresos, debemos concluir que los impuestos propios están en estrecha relación con el principio de autonomía financiera, de igual manera que los tributos cedidos y la participación en ingresos del Estado lo están con el de suficiencia, o el Fondo de Compensación Interterritorial con el de solidaridad, como ya tuvimos ocasión de señalar anteriormente.

Esto conlleva dos cuestiones. Por una parte, la constatación que pone de manifiesto CASADO OLLERO al afirmar que mientras los ingresos tributarios son "fuente primaria e insustituible" de financiación para el Estado³⁶³, no ocurre así con los impuestos propios de las Comunidades Autónomas ya que estos pueden establecerse o no sin que ello afecte, en principio, al desenvolvimiento de los servicios asumidos por la Comunidad Autónoma.

³⁶¹ Según SOLER ROCH, M.T., la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas al condicionar la suficiencia financiera de las Haciendas autonómicas a los ingresos derivados de los impuestos cedidos y de la participación en los no cedidos, efectúa una cierta jerarquización en el conjunto de recursos de las Comunidades Autónomas, primando a los anteriormente mencionados ("Los principios jurídico constitucionales relativos a la distribución de la carga tributaria y su actuación en los sistemas tributarios de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 3035).

³⁶² Entre ellos a los de autonomía, suficiencia y solidaridad.

³⁶³ Vid. CASADO OLLERO, G., *El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 15.

Y por otra, que si mientras para el Estado la recaudación de impuestos es su fuente principal de ingresos, para éstas constituye una fuente subsidiaria, con el único fin de incrementar el nivel de servicios³⁶⁴.

Pero hay una cuestión añadida, en relación con la finalidad de los impuestos propios. Efectivamente, éstos pueden tener como finalidad el obtener recursos adicionales con los que incrementar el nivel de servicios que una Comunidad Autónoma está dispuesta a ofrecer a sus ciudadanos. Pero también, y esta sería otra cuestión, pueden ser utilizados con fines no meramente, o principalmente, recaudatorios. Entramos con ello en el tema relativo a la finalidad extrafiscal del impuesto, y si la misma es de posible aplicación por las Comunidades Autónomas.

No existe duda actualmente en la doctrina sobre la finalidad no estrictamente recaudatoria de los tributos, reconocida expresamente en nuestro ordenamiento por la Ley General Tributaria al señalar en su artículo 4 que *"los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos han de servir como instrumentos de política económica general, atender a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurar una mejor distribución de la renta nacional"*. Es evidente que con ellos se pretende recaudar sumas de dinero con las que hacer frente a las diversas obligaciones que asume el ente público. Pero, cada vez en más amplia medida, se aprecia su posible utilización como medio para conseguir alguno de los fines que el mismo tiene encomendados. Y así hoy, el carácter instrumental de la actividad financiera que tradicionalmente ha venido subrayando la doctrina, se manifiesta también en la utilización del tributo como medio idóneo para la consecución de otros fines también amparados en la Constitución, como son los fines sociales, económicos o políticos. Ciertamente, no cabe duda de la operatividad de utilizar distintos impuestos con diversos objetivos de política económica, independientemente de su capacidad recaudatoria³⁶⁵.

³⁶⁴ *Idem.*, pp. 57 y ss.

³⁶⁵ CHECA GONZALEZ, C., afirma no sólo esta operatividad sino que, a mayor abundamiento, considera que *"los impuestos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, han de servir también*

Y si bien la Constitución no dice expresamente nada al respecto, como bien ha señalado el profesor LASARTE ALVAREZ, no cabe pensar que ésta imposibilite una utilización extrafiscal de los tributos sino al contrario, ya que el sistema tributario no puede ser ajeno a las finalidades incluidas en el artículo 4 de la Ley General Tributaria "habida cuenta de su especial eficacia para articular una acción intervencionista"³⁶⁶.

La cuestión que debemos atender, una vez constatada la existencia de tributos con una finalidad no recaudatoria (extrafiscal), es si éstos pueden ser establecidos y utilizados también por las Comunidades Autónomas.

La Constitución no señala nada al respecto ya que, como hemos visto, se limita a establecer unos principios generales y remite su concreción a las leyes posteriores. En cuanto a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, si bien concreta los límites de aplicación del poder tributario autonómico, tampoco señala nada al respecto.

Sin embargo, la Sentencia del Tribunal Constitucional 37/1987, de 26 de marzo, a la que ya nos hemos referido anteriormente, va a aclarar este punto al afirmar que, puesto que la Constitución ha concedido autonomía financiera a las Comunidades Autónomas para el desarrollo y ejecución de sus competencias, le está permitiendo utilizar el instrumento fiscal como parte de dicha autonomía, lo que supone un

como instrumentos de la política económica, funciones éstas, por lo demás, que siempre van íntimamente unidas" ("El Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas de la C.A. andaluza. Comentario a la S.T.C. 37/1987, de 26 de marzo", op. cit., p. 667).

³⁶⁶ Vid., LASARTE ALVAREZ, J. *El sistema Tributario Actual y la Situación Financiera del Sector Público*, op. cit., pp. 45 y ss. Los profesores HERRERA MOLINA, P.M. y SERRANO ANTON, F., aún reconociendo la admisibilidad de ciertas finalidades extrafiscales en los tributos, concretan éstas en el sentido de justificar sólo aquellos fines extrafiscales que encuentren un respaldo expreso en la Constitución, como señalan ocurre, por ejemplo, con la defensa del medio ambiente ("Aspectos constitucionales y comunitarios de la tributación ambiental (especial referencia al impuesto sobre el dióxido de carbono y sobre la energía)", *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 83, 1994, pp. 474 y 475).

reconocimiento del principio de instrumentalidad fiscal en el ámbito autonómico (Fundamento Jurídico 13º)³⁶⁷.

Cabe, por tanto, señalar, con carácter general, la posibilidad que tienen las Comunidades Autónomas de establecer tributos³⁶⁸ con finalidad extrafiscal. Ahora bien, esta clase de tributos tendrá un límite para éstas, que vendrá determinado por sus propias competencias materiales. Y ello es lógico, ya que si decimos que los tributos extrafiscales son aquéllos que se establecen, no con finalidad meramente recaudatoria, sino con el fin de lograr o coadyuvar al logro de alguno de los objetivos encomendados al ente público, es evidente que una Comunidad Autónoma no podrá establecer tributos que traten de lograr la consecución de algún objetivo que no tenga encomendado. Por lo tanto, el bloque de competencias que cada una asuma constituirá un límite en cuanto al desarrollo de su potestad tributaria con finalidad extrafiscal³⁶⁹.

Nos queda, por último, en este punto, hacer referencia a la práctica seguida en esta materia por las distintas Comunidades Autónomas, con especial atención a la regulación efectuada por el Principado de Asturias. Recordaremos, sin embargo, que vamos a analizar separadamente los impuestos propios creados en cada uno de los quinquenios, centrándonos por tanto en este momento en el período transitorio. Ciertamente, no se puede decir que hayan sido muy prolíficas, ni que hayan tenido grandes dosis de originalidad, exceptuando algún supuesto concreto, a la hora de crear nuevos impuestos, lo cual es todavía más cierto en el período a que nos estamos

³⁶⁷ En igual sentido se volvió a pronunciar el Alto Tribunal en su Sentencia 186/1993, de 7 de junio, en relación con el Impuesto sobre Dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento de Extremadura (Fundamento Jurídico 4º).

³⁶⁸ Nos referimos a tributos como categoría general, pero que duda cabe que la mayor operatividad práctica a este respecto, la tiene una de las clases de tributos, los impuestos, dado que las tasas y las contribuciones especiales están más limitadas para su establecimiento y cuantificación.

³⁶⁹ Esta relación aparece claramente expresada por el Tribunal Constitucional en su Sentencia 37/1987, de 26 de marzo. Véase, en este sentido, su Fundamento Jurídico 13º.

refiriendo³⁷⁰. En realidad, excluyendo el específico caso de Canarias, los impuestos creados en este período se han centrado en el gravamen del juego y de las tierras infrautilizadas. Así, mientras en Andalucía y Extremadura se establecían sendos impuestos que gravaban las Tierras Infrautilizadas y las Dehesas Calificadas en Deficiente Aprovechamiento, respectivamente, en Cataluña y Valencia se establecieron Impuestos sobre el Juego del Bingo y en Murcia sobre los Premios del Juego del Bingo, de los que señalaremos brevemente sus características más destacadas.

En el caso de Andalucía, el Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas, creado a través de la Ley 8/1984, de reforma agraria y desarrollado por el Decreto 402/1986, de 30 de diciembre, como ya indicamos es un impuesto directo, real, objetivo y periódico cuyo hecho imponible está constituido por la infrautilización de las fincas rústicas, por no alcanzar en el período impositivo el rendimiento óptimo por hectárea fijado para cada comarca en el correspondiente Decreto de Actuación Comarcal. En cuanto al impuesto establecido en Extremadura, el Impuesto sobre Dehesas Calificadas en Deficiente Aprovechamiento, creado por la Ley 1/1986, de 7 de mayo, sobre la Dehesa en Extremadura, de las mismas características que el impuesto andaluz, grava la calificación de las dehesas en deficiente aprovechamiento³⁷¹. Cabe decir que en ambos

³⁷⁰ A ello cabe añadir que la mayor parte de los que se han establecido, y no sólo durante el período transitorio, tienen no tanto una finalidad recaudatoria, sino extrafiscal, como podremos ir comprobando a lo largo de este trabajo. En este sentido, parece acertada la afirmación de las profesoras SANZ GOMEZ, M.M., y LAGOS RODRIGUEZ, M.G., al entender que "el diseño efectuado por el legislador común ha restringido el ámbito impositivo autonómico a la instauración de impuestos orientados a la consecución de fines de política económica". Y al respecto subrayan que, salvo en una concreta figura, que responde a una situación peculiar de la Comunidad Autónoma de las Islas Canarias, la capacidad recaudatoria de los impuestos creados es muy escasa, y en la mayoría de los supuestos observamos cómo la consecución del fin no fiscal que se propone el impuesto determina un correlativo descenso de los ingresos percibidos ("La imposición propia en el período definitivo (1987/1991), *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 24, 1994, p. 46).

³⁷¹ En cuanto al hecho imponible, lo constituye precisamente la calificación de la dehesa en deficiente aprovechamiento. Este acto de calificación deberá efectuarse por la Junta de Gobierno de la Comunidad Autónoma, a propuesta del Consejero de Agricultura y Comercio. Como ADAME MARTINEZ, F.D., señala, resulta un tanto incongruente la definición del hecho imponible ya que sería más lógico que se definiese el hecho imponible no por el acto de calificación sino directamente por la existencia misma del deficiente aprovechamiento, que va implícita en aquél y que va a ser por otra parte la que determine la base

casos se puede apreciar su evidente finalidad extrafiscal, que en el caso del Impuesto extremeño aparece expresamente señalado en el artículo 21 de la Ley reguladora.

El otro grupo de impuestos creados durante el período transitorio recae sobre el juego del bingo. Entre ellos es preciso distinguir según su hecho imponible consista en el mero hecho de jugar, materializado en la compra de cartones de juego o en la obtención del premio. En efecto, mientras en Cataluña³⁷² y Valencia³⁷³ ambos impuestos se configuran como indirectos, reales, objetivos e instantáneos, constituyendo su hecho imponible la participación en el juego del bingo en los locales autorizados, el impuesto aprobado en Murcia³⁷⁴ se configura como directo, real, objetivo e instantáneo y grava el pago de los premios a los jugadores, siendo sujeto pasivo quien paga el premio y lo repercute a quien lo obtiene³⁷⁵.

Se trata, en principio, de dos formas distintas de gravamen sobre el juego, puesto que en el primer caso se somete a gravamen la participación en el juego, manifestada en la adquisición de los cartones para ello, mientras en el segundo es el beneficio manifestado en el premio. Ambas modalidades plantean un problema adicional de doble imposición. En el primer caso, si bien se configura el hecho imponible como la

imponible (vid., *Tributos propios de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 87 y 88). En efecto, según el artículo 23 de dicha Ley la base imponible será la diferencia entre la carga ganadera potencial y real. Ambas serán comprobadas por la Consejería de Agricultura y Comercio y, a estos efectos, los Anexos I y II de la Ley establecen, respectivamente, las normas para la obtención de la carga ganadera efectiva y la carga ganadera potencial de una dehesa.

³⁷² Cuyo Impuesto sobre el Juego del Bingo fue creado por la Ley 21/1984, de 24 de octubre y desarrollado por el Decreto 166/1986, de 5 de junio.

³⁷³ Su Impuesto sobre el Juego del Bingo fue creado por la Ley 14/1985, de 27 de diciembre, de tributación sobre juegos de azar y desarrollado por el Decreto 98/1991, de 10 de junio

³⁷⁴ Impuesto sobre los Premios del Juego del Bingo, creado por la Ley 12/1984, de 27 de diciembre, de imposición sobre los juegos de suerte, envite o azar y desarrollado por el Decreto 18/1985, de 28 de febrero

³⁷⁵ En realidad, el desarrollo reglamentario que ha sufrido el impuesto valenciano, lo asemeja en su resultado al impuesto que recae sobre el premio del bingo dado que según el artículo 5.2 del Decreto de 10 de junio de 1991, el impuesto se deducirá de las cantidades a distribuir en concepto de premios a los jugadores.

participación en el juego, según señala ORON MORATAL, atendiendo a la regulación que efectúan las leyes autonómicas, cabe pensar que el verdadero hecho imponible no es éste sino la propia adquisición de los cartones de bingo confeccionados para la práctica del juego³⁷⁶. Si esto es así, tendremos aquí un supuesto de doble imposición, originada por el hecho de que la entrega de estos cartones está gravada también por el Impuesto sobre el Valor Añadido, como ha venido a confirmar la reciente Sentencia de la Audiencia Nacional de 4 de febrero de 1997, en su Fundamento Jurídico 5º, aun cuando ciertamente la definición del los hechos imponible en ambos impuestos no coincida, ni tampoco los sujetos pasivos, por lo que técnicamente no existirá vulneración de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Y en segundo caso la doble imposición se origina porque la obtención de estos premios se grava también, posteriormente, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Dado que el impuesto se deduce de las cantidades a distribuir como premios, en realidad se trata de un impuesto sobre sus ganancias³⁷⁷, las cuales aparecen sujetas al impuesto antes señalado.

Una segunda cuestión que se plantea en algunos tributos autonómicos, es el tema de la capacidad económica cuando se trata de tributos extrafiscales. Estos tributos³⁷⁸, como su propio nombre indica³⁷⁹, tienen un fin no fiscal. No son, por tanto, establecidos para financiar gastos sino que, más bien, si cumplen correctamente su finalidad sus

³⁷⁶ *Régimen Fiscal del juego en España*, Tecnos, Madrid, 1990, p. 185.

³⁷⁷ De esta misma opinión, ADAME MARTINEZ, F.D., *Tributos propios de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 214.

³⁷⁸ El profesor ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., prefiere llamarles tributos y no impuestos, (cfr. "La doctrina del Tribunal Constitucional sobre un impuesto de ordenamiento socioeconómico", *Crónica Tributaria*, nº 58, 1989, p. 30).

³⁷⁹ También se denominan "de ordenamiento" o "de ordenamiento económico", vid., ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., "Los impuestos de ordenamiento económico", *Hacienda Pública Española*, nº 71, 1981, p. 17, o "La doctrina del Tribunal Constitucional sobre un impuesto de ordenamiento socioeconómico", op. cit., p. 28.

rendimientos tenderán a reducirse. Como señala el profesor ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, estos tributos "llevan en sí mismos su incapacidad recaudatoria, y el hecho de que adopten la capacidad económica como parámetro para su exacción no debe interpretarse como acatamiento del postulado de la equidad, sino como adopción de módulos comunes para la liquidación de ambas clases de impuestos"³⁸⁰. En una palabra, estos tributos, en tanto son instrumentos de intervención del ente público, no se proponen gravar la capacidad económica de aquéllos sobre los que recaen, aun cuando la utilicen como parámetro para su cuantificación³⁸¹. Es más, este autor entiende que los mismos prescinden de los principios del artículo 31.1 de la Constitución, constituyendo "exacciones coactivas al servicio de fines social o económicamente deseables y, por tanto, sirven a la justicia ampliamente entendida, pero no por el camino de los impuestos en un sentido estricto o técnico, esto es, de los que aportan recursos para el sostenimiento de los gastos públicos según la capacidad económica de los contribuyentes"³⁸².

De acuerdo con lo señalado, no resulta preciso que estos tributos graven una capacidad económica, en tanto ésta tiene su razón de ser en distribuir las cargas impositivas para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, y no es éste el fin de los tributos a que nos estamos refiriendo en este momento³⁸³.

³⁸⁰ "Los impuestos de ordenamiento económico", op. cit., p. 18.

³⁸¹ Idem., p. 24.

³⁸² "La doctrina del Tribunal Constitucional sobre un impuesto de ordenamiento socioeconómico", op. cit., p. 30.

³⁸³ En efecto, como sostiene PAJUELO MACIAS, A., "su fundamento no es ni una especial capacidad de pago -manifestado en hechos jurídicos o económicos como la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta- ni tampoco un beneficio que determinadas personas reciben del Estado como consecuencia de la realización de obras o servicios públicos". En concreto, respecto a los tributos contra la contaminación señala que "un tributo de esta clase se impone porque se considera el medio más idóneo para «internalizar» los «costes sociales» de la contaminación. Actúa como incentivo económico para que las industrias contaminantes, al imponérseles el tributo, consideren como privados los «costes sociales», variando consecuentemente su conducta. Es un «mecanismo de indemnización», ya que mediante el tributo se «obliga» a soportar los «costes sociales» a quienes los han causado, según el principio de quien contamine que pague", "Los tributos contra la contaminación como posibles «tributos propios» de las

Aparte de estos impuestos, un adelanto de lo que será la práctica posterior de las Comunidades Autónomas en materia de tributos propios lo constituye la Ley 5/1981, de 4 de junio, de evacuación y tratamiento de aguas residuales de Cataluña que crea el incremento de tarifa y el canon de saneamiento. Dejando de lado el incremento de tarifa por el suministro de agua que tiene una naturaleza diferente³⁸⁴, sí debemos hacer mención al canon de saneamiento puesto que constituye la primera de estas figuras aprobadas por las Comunidades Autónomas y que recaen sobre el saneamiento de aguas residuales, que se pueden enmarcar dentro de la general preocupación que existe en la actualidad por la preservación del medio ambiente³⁸⁵. Ahora bien, dado que la

Comunidades Autónomas. Especial referencia a una ley de Cataluña", *Revista de Hacienda Autónoma y Local*, nº 38, 1983, pp. 381 y 382.

³⁸⁴ Igualmente queda fuera de este estudio la Ley 17/1984, de 20 de diciembre de la Comunidad Autónoma de Madrid, reguladora del abastecimiento y saneamiento de agua, que regula una tarifa del servicio de saneamiento definida como "las cantidades expresadas en pesetas y establecidas o autorizadas por la Administración, como contraprestación por la obtención de cada uno de los servicios incluidos en el abastecimiento de agua y en el saneamiento del agua". Ahora bien, su naturaleza jurídica, dado que nos encontramos ante un servicio de la Administración que se refiere y beneficia a personas determinadas, es claramente la de una tasa y no un impuesto.

³⁸⁵ Esta preocupación por el medio ambiente ha originado, como acto reflejo, un estudio de las posibilidades que la política fiscal tiene de contribuir a su mejora y conservación. Por ello se habla, cada vez con mayor asiduidad, de los tributos ecológicos, o medioambientales, sobre los cuales se señala que las Comunidades Autónomas tienen un especial papel, debido, en parte, a las competencias de las mismas en materia de medio ambiente. En efecto, si bien el artículo 149.1.23 de la Constitución señala la competencia exclusiva del Estado para aprobar la legislación básica sobre protección del medio ambiente sin perjuicio de las facultades de las Comunidades Autónomas de establecer normas adicionales de protección, el artículo 148.1.9 ofrece a las mismas la posibilidad de asumir competencias relativas a la gestión en materia de protección del medio ambiente en su entorno geográfico correspondiente.

Así, por ejemplo, y centrándonos en el supuesto del Principado de Asturias, su Estatuto de Autonomía le atribuye la competencia respecto de los proyectos, construcción y explotación de los aprovechamientos hidráulicos, así como sobre las obras públicas de interés regional, la ordenación del territorio y la protección del medio ambiente. Además, la Ley Orgánica 9/1992, de 23 de diciembre, de transferencia de competencias a Comunidades Autónomas que accedieran a la autonomía por la vía del artículo 143 de la Constitución, transfirió al Principado de Asturias la competencia exclusiva sobre la materia de ordenación y concesión de recursos y aprovechamientos hidráulicos cuando las aguas discurren íntegramente por el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma (artículo 2.a).

Finalmente, hay que señalar que el artículo 45 de la Constitución incluye entre los principios rectores de la política social y económica el de la protección del medio ambiente, para lo cual, en su apartado 2, establece la obligación de los poderes públicos de velar por la utilización racional de todos los recursos naturales, con el fin de proteger y mejorar la calidad de vida y defender y restaurar el medio ambiente. Por tanto, las Comunidades Autónomas, en cuanto poderes públicos, estarán capacitadas para dictar normas

normativa reguladora de este canon ha sufrido muchas modificaciones, estando actualmente regulado por las Leyes 19/1991, de 7 de noviembre, de Reforma de la Junta de Saneamiento y 7/1994, de 18 de mayo, que la modifica, y que el camino abierto fue seguido por otras Comunidades Autónomas una vez superado el período transitorio, pospondremos el análisis de estas figuras a un epígrafe posterior³⁸⁶.

Finalmente, haremos una breve mención al Impuesto especial sobre los Combustibles Derivados del Petróleo de Canarias, creado por la Ley 5/1986, de 28 de julio y desarrollado por el Decreto 22/1987, de 13 de marzo, recordando que, como señalábamos al principio, las especialidades de esta Comunidad Autónoma en cuanto a su financiación quedan fuera de nuestro objeto de estudio. Este es un impuesto indirecto, real, objetivo e instantáneo, que grava la entrega realizada por los vendedores mayoristas de gasolina, gasoil, fueloil, butanos y propanos, con contraprestación económica o sin ella, y con destino al consumo interior. Ahora bien, no nos vamos a detener más en su estudio dado que la Comunidad de Canarias goza de un régimen económico-fiscal especial, cuya principal característica está constituida por su régimen de puerto franco, en cuyo marco se encuadra la aprobación de este impuesto que, por tanto, sólo puede ser establecido por esta Comunidad Autónoma³⁸⁷.

adicionales de protección del medio ambiente, entre las que sin duda pueden encontrarse instrumentos fiscales.

³⁸⁶ En cualquier caso, y respecto a la figura creada por la Ley 5/1981, de 4 de junio, puede consultarse ALVAREZ RICO, M, "Reflexiones sobre la Ley de la Generalidad de Cataluña de 4 de junio de 1981 sobre desarrollo legislativo en materia de evacuación y tratamiento de aguas residuales", *Revista de Administración Pública*, n° 96, 1981, pp. 409 y ss, en especial pp. 412 y ss., o PAGES I GALTES, J. *Fiscalidad de las aguas*, Marcial Pons, Madrid, 1995, PP. 66 Y 67. Para PAJUELO MACIAS, A., tanto el incremento de tarifa como el canon de saneamiento constituyen una contribución especial "sui generis" ("Los tributos contra la contaminación como posibles «tributos propios» de las Comunidades Autónomas: especial referencia a una Ley de Cataluña", op.cit., n° 38, 1983, p. 385).

³⁸⁷ Debido a su peculiar régimen no se aplica en la misma, entre otros, en la misma el Impuesto especial sobre Hidrocarburos.

1.1.2.-Tasas y contribuciones especiales

Además de establecer impuestos propios, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas prevé que las Comunidades Autónomas puedan establecer tasas y contribuciones especiales³⁸⁸ (artículos 7 y 8), recogiendo lo señalado en el artículo 157.1.b) de la Constitución. Las tasas autonómicas son aquellos tributos exigidos por una Comunidad Autónoma cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades que se refieran o beneficien a los sujetos pasivos, cuando sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados y no puedan prestarse por el sector privado³⁸⁹. En realidad, este artículo 7, que regula las tasas autonómicas, viene a ser una trasposición de la definición de tasas que ofrece el artículo 26 de la Ley General Tributaria³⁹⁰.

³⁸⁸ Pese que para DOMINGUEZ RODICIO, J.R., más que constituir verdaderas fuentes de financiación autonómica suponen compensaciones económicas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial de los bienes de uso público regional, aunque no duda de sus posibilidades recaudatorias ("Financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 30), la mayor parte de la doctrina ha visto gran potencialidad en esta figura, teniendo en cuenta las funciones que están reservadas a las Comunidades Autónomas. En este sentido se han pronunciado, por ejemplo, MARTIN QUERALT, J., "La institucionalización de la Hacienda en los futuros Estatutos de Autonomía", op. cit., p. 159 o RAMIREZ GOMEZ, S. "Las tasas fiscales de la Comunidad Autónoma", *Revista de Estudios Regionales*, nº 15/16, 1985/86, p. 125.

³⁸⁹ En el supuesto de que a las Comunidades Autónomas les sean traspasadas funciones en cuya ejecución o desarrollo presten servicios o realicen actividades gravadas con tasas, éstas serán consideradas como tributos propios de las respectivas Comunidades.

³⁹⁰ En este punto es preciso realizar una advertencia pues su régimen ha sufrido diversas modificaciones. Así, el artículo 7 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, al igual que el 26 de la Ley General Tributaria, tuvo que ser modificado para adaptarse al nuevo ámbito de aplicación de las tasas tras la aprobación de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos. En efecto, tras la aprobación de esta Ley, las tasas, en cuanto tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de Derecho público que se refieran, afecten o beneficien a los sujetos pasivos, deben referirse a servicios que reúnen las siguientes circunstancias: 1.- Que sean de solicitud o recepción obligatoria. 2.- Que no puedan prestarse o realizarse por el sector privado por cuanto impliquen intervención en la actuación de los particulares o cualquier otra manifestación del ejercicio de autoridad o porque, en relación a dichos servicios, esté establecida su reserva a favor del sector público.

Por contra, los precios públicos serán satisfechos por:

"a) La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público.

Pues bien, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, al igual que la Ley de Tasas y Precios Públicos en el ámbito estatal, determina que el rendimiento previsto para cada tasa por la prestación de servicios o realización de actividades, no podrá sobrepasar el coste de dichos servicios o actividades³⁹¹.

Por otra parte, también se señala que en la fijación de las tarifas de las tasas, en la medida en que ello sea posible si su naturaleza lo permite, deberán tenerse en cuenta criterios de capacidad económica. Ello parece un intento de procurar un cierto equilibrio entre los principios de equivalencia y de capacidad económica lo cual no resulta un objetivo fácil de alcanzar.

Además de aquellas tasas que sean establecidas por cada Comunidad Autónoma, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas estableció que

b) Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas por los servicios públicos postales.

c) La prestación de servicios o realización de actividades efectuadas en régimen de Derecho público cuando concorra alguna de las circunstancias siguientes:

- Que los servicios o las actividades no sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados.

- Que los servicios o las actividades sean susceptibles de ser prestados o realizados por el sector privado, por no implicar intervención en la actuación de los particulares p cualquier otra manifestación de autoridad, o bien por no tratarse de servicios en los que esté declarada la reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente".

Sin embargo, la Sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre, declaró inconstitucional parte de la redacción del artículo 24 de la Ley de Tasas y Precios Públicos, que acabamos de transcribir, en concreto, por lo que se refiere a las letras a y b, dando nueva interpretación a la letra c, de manera que deban concurrir las dos circunstancias señaladas conjuntamente y no de forma alternativa. Dicha declaración de inconstitucionalidad básicamente afecta a la necesidad de que determinadas prestaciones, por considerarse prestaciones patrimoniales de carácter público, sean o no exigidas como tributos, deben ser establecidas de acuerdo con el principio de legalidad. Por este motivo, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas sufrió una nueva modificación del citado artículo 7 a través de la Ley Orgánica 3 /1996, de 27 de diciembre, de modificación parcial de aquélla.

³⁹¹ Por lo que se refiere a los precios públicos, figura que, lógicamente no aparece desarrollada en el texto de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, sus requisitos serán los exigidos por la Ley de Tasas y Precios Públicos que, por lo que a su cuantía se refiere, precisa que su rendimiento deberá cubrir, como mínimo, el coste del servicio o actividad que lo origine. Sin embargo, dado que esta última Ley no fue aprobada durante el período transitorio de financiación, no nos encontraremos en el mismo con esta figura de ingresos públicos, a la que nos referiremos en su momento.

aquellas tasas conectadas con servicios que se traspasasen a las Comunidades Autónomas, pasarían a ser consideradas como tributos propios de las mismas, y, por lo tanto, con capacidad normativa, y no solo recaudatoria, sobre ellas. De esta forma podríamos distinguir entre aquellas tasas transferidas de las de nueva creación.

A este respecto, la creación de tasas, cuyo establecimiento y supresión debe efectuarse por una Ley de la Junta General, está limitada por el ámbito de competencias atribuido a la Comunidad Autónoma. En este sentido se ha pronunciado el Tribunal Constitucional que, en su sentencia 46/1985, de 26 de marzo, declaró la inconstitucionalidad de la Ley de Tasas Sanitarias del Principado de Asturias señalando que éstas sólo se pueden establecer respecto a materias atribuidas a la competencia autonómica.

Y por lo que se refiere a las tasas transferidas, que como señalamos pasan a considerarse tributos propios autonómicos, en las mismas se produce un cambio de titularidad en el sujeto activo del tributo. Por otra parte, como veremos posteriormente, estas tasas van a tener importancia a la hora de calcular el porcentaje de participación en los ingresos del Estado, especialmente en el período transitorio. En efecto, el Acuerdo 1/1982, de 18 de febrero, del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas elaboró el método para el cálculo del coste efectivo de los servicios transferidos a las Comunidades Autónomas, al que nos referiremos con mayor detenimiento en otro momento. Este Acuerdo determina que cuando se transfieran servicios cuya prestación esté gravada por tasas, el importe de la recaudación efectiva obtenida por éstas en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma, minorará la valoración del coste efectivo del servicio transferido con lo que, consecuentemente disminuirá el porcentaje de participación de la Comunidad Autónoma.

En cuanto a las contribuciones especiales³⁹², según el artículo 8 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas pueden ser establecidas por la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización por las mismas de obras públicas o ampliación a su costa de servicios públicos³⁹³. La recaudación que la Comunidad pueda obtener por esta clase de tributos, se limita en el sentido de que tampoco puede superar el coste de la obra o el establecimiento o ampliación del servicio soportado por la Comunidad Autónoma³⁹⁴.

Ciertamente, estos recursos tributarios tradicionalmente han estado ligados al ámbito local pero, a pesar de ello, nada impide que las Comunidades Autónomas puedan también utilizarlas, como acertadamente ha señalado el profesor HERRERA MOLINA³⁹⁵.

Por lo que se refiere a estas figuras APARICIO PEREZ y MONASTERIO ESCUDERO subrayan sus mayores posibilidades en relación con el global de tributos propios. Basan su afirmación no sólo por la mayor limitación para la creación de

³⁹² De acuerdo con el artículo 26 de la Ley General Tributaria, las contribuciones especiales son "*aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos*".

³⁹³ Se trata también de la misma definición contenida en el artículo 26 de la Ley General Tributaria

³⁹⁴ Se separa, en este punto, de lo previsto para las contribuciones especiales que establezcan las Corporaciones Locales, puesto que en estos casos la base imponible de la contribución no podrá superar el 90% del coste que para la Entidad local hayan supuesto las obras o el establecimiento del servicio (artículo 31 Ley Reguladora de las Haciendas Locales). Sin embargo, dado que la contribución especial se exige ante la realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios que, si bien generan un beneficio especial para determinados sujetos, conllevan también un interés o beneficio general, parece más conveniente la limitación de la base imponible que se realiza en la Ley de Haciendas Locales.

³⁹⁵ Vid., "Las contribuciones especiales por construcción de carreteras como tributo autonómico", *Impuestos*, 1990, Vol. I, p. 245. Igualmente, MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L., señala su posible utilización hasta el punto de considerar que la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas podía haber establecido la obligatoriedad de su establecimiento en ciertos supuestos, con lo que se hubiera potenciado la operatividad de esta figura ("La financiación de las regiones en España", *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, n° 35, 1982, pp. 266 y 267).

impuestos propios sino también por el papel que corresponde a las Haciendas autonómicas ya que están llamadas a ser suministradoras fundamentales de bienes y servicios públicos, lo cual les permitirá obtener recursos de tributos sobre la base del principio del beneficio³⁹⁶. Esta afirmación es sin duda de especial aplicación en el caso del Principado de Asturias por tratarse de una Comunidad Autónoma uniprovincial, lo que ha supuesto que haya asumido los recursos propios de la extinta Diputación Provincial.

1.2.- Recargos

Otra figura de gran interés, en el conjunto de recursos de que pueden disponer las Comunidades Autónomas es el recargo sobre impuestos estatales. Recogidos en el artículo 157 de la Constitución, junto con los impuestos cedidos y otras participaciones en ingresos del Estado (apartado 1, letra a), su regulación más específica se efectúa en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

Esta Ley se refiere a ellos, por una parte, para integrarlos en el sistema de recursos que ella misma establece (artículo 4, apartado 1, letra d) y, por otra, para precisar su contenido y límites.

En efecto, el artículo 12 de la citada Ley Orgánica precisa que los recargos podrán recaer tanto sobre impuestos estatales cedidos como sobre los no cedidos que graven la renta o el patrimonio de las personas físicas con domicilio fiscal en el territorio

³⁹⁶ Vid., *Comentarios al Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, op. cit., pp. 487 y 488. En el mismo sentido, ROVIRA MOLA, A., refiriéndose a las tasas, señala que su establecimiento y regulación constituye una materia inmediata y prioritaria ("Las posibilidades normativas de las Comunidades Autónomas concernientes a sus tributos propios", *I Jornadas de estudios socioeconómicos de las Comunidades Autónomas*, op.cit., Vol. I, p. 150.

de la respectiva Comunidad Autónoma. Además, como límite señala que en ningún caso podrán constituir una minoración de los ingresos del Estado por dichos impuestos ni desvirtuar la naturaleza o estructura del impuesto sobre el que recaigan³⁹⁷.

Se exige, por tanto, para su establecimiento que no supongan una minoración de los ingresos estatales, por lo que no pueden ser deducibles de los impuestos estatales sobre los que se practican. Tampoco pueden desvirtuar la naturaleza y estructura de aquéllos. Por otra parte, podrán establecerse tanto sobre impuestos cedidos como sobre los que no han sido objeto de cesión, si gravan, éstos últimos, la renta o el patrimonio de las personas físicas, siendo necesario, en cualquier caso, para su aprobación, una ley de la Comunidad Autónoma correspondiente.

Se trata de una figura que se puede enmarcar en el tramo de autonomía, al que ya hicimos referencia y, pese a su escasa regulación por parte de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, ha sido objeto de gran atención por parte de la doctrina, que ve en ella una gran potencialidad recaudatoria, al servicio además de la corresponsabilidad fiscal. La posición de las Comunidades Autónomas, siempre recelosas de adoptar medidas que le supongan algún tipo de coste político, ha sido, sin embargo, justamente la contraria.

Pues bien, establecida la posibilidad de su implantación en el artículo 12 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, la primera cuestión que debemos plantearnos es su naturaleza, es decir, ¿qué clase de recursos constituyen los recargos?

³⁹⁷ El recargo supone un ejercicio del poder financiero de las Comunidades Autónomas, de forma que no necesita de una ley estatal específica que lo autorice, sino que puede ser introducido por las Comunidades cuando quieran, respetando en todo caso los mandatos contenidos en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. A pesar de ello, las Comunidades no han utilizado con frecuencia este recursos sino que, al contrario como podremos observar, sólo han utilizado los recargos sobre el juego, cuando debería haberse hecho también sobre la renta.

Para responder a esta cuestión, hay que señalar, en primer lugar, que la Ley General Tributaria se refiere, en su artículo 58 dedicado a la deuda tributaria, a tres tipos de recargos: a) los recargos exigibles sobre las bases o sobre las cuotas, a favor del Estado o de otros entes públicos, b) los recargos previstos en el artículo 61.3 de la Ley General Tributaria y c) el recargo de apremio³⁹⁸. Sin embargo, no ofrece ni ésta ni ninguna otra norma tributaria, un concepto del mismo³⁹⁹.

De todos ellos, nuestro objeto de atención debe centrarse en aquella clase de recargos que constituye una fuente de ingresos propios de las Comunidades Autónomas, por constituir manifestación de su poder financiero. Es decir, aquellos recargos que en virtud de la autonomía financiera que las caracteriza pueden ser creados por éstas, sin previa autorización del Estado, pasando a integrar su sistema de recursos. Nos referimos, por tanto, a los recargos que se exijan bien sobre bases o sobre cuotas a favor del ente público territorial que es la Comunidad Autónoma. Estos recargos pueden ser definidos como prestaciones pecuniarias de carácter público, que se superponen a un tributo ya existente, con el que coincide tanto el hecho imponible como el sujeto pasivo, siendo distinto el sujeto activo del mismo.

En ellos se pueden apreciar las siguientes características, que aparecen recogidas en la anterior definición:

³⁹⁸ A ellos se debe añadir en recargo en vía ejecutiva previo al de apremio que recoge el artículo 127 de la Ley General Tributaria, tras su última modificación de julio de 1995.

³⁹⁹ LOPEZ DIAZ, A., poniendo de manifiesto esta falta, los define como "prestaciones coactivas, pecuniarias, establecidas sobre un tributo preexistente, constituidas por unos elementos propios y otros comunes al tributo base. Prestaciones que no constituyen la sanción de un acto ilícito y que han de establecerse por aquellos entes públicos a los que la Constitución y las leyes conceden tal poder, y se hacen efectivas mediante el desarrollo de la actividad financiera de la Administración" ("Régimen jurídico de los recargos de las Comunidades Autónomas", *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, n° 52, 1988, p. 48).

- Se trata de prestaciones pecuniarias de carácter público, sujetas por lo tanto al principio de legalidad⁴⁰⁰, por lo que deben ser creados a través de leyes autonómicas.

- Se establecen sobre un tributo ya existente, superponiéndose este ingreso a la cuota del primero.

- Del tributo preexistente toman tanto el hecho imponible como el sujeto pasivo.

- Sin embargo, se diferencian ambos recursos en relación con el sujeto activo de los mismos.

Junto con estas características, nos interesa también determinar la naturaleza jurídica del recargo, cuestión, sin duda, de gran importancia en relación con el tratamiento que se deba dar a los mismos. Y en este sentido, la doctrina ha sido unánime en considerar la naturaleza tributaria de los recargos a los que nos estamos refiriendo. Ello, tanto por el propio concepto de recargo, que encajaría sin problemas en el concepto que del tributo ha elaborado la doctrina⁴⁰¹, como desde el punto de vista de

⁴⁰⁰ De lo cual ya no cabe duda tras la Sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre, a la que ya nos hemos referido.

⁴⁰¹ Como ejemplo de dicho concepto, transcribimos las definiciones de los profesores MARTIN QUERALT, J. y FERREIRO LAPATZA, J.J.

Para el primero, el tributo puede ser definido como "un ingreso público, obtenido por un ente público, titular de un derecho de crédito frente al contribuyente obligado, como consecuencia de la aplicación de la ley a un hecho indicativo de capacidad económica, que no constituye la sanción de un acto ilícito", *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, op. cit., p. 82.

Prácticamente las mismas notas aparecen en la definición del profesor FERREIRO LAPATZA, J.J., quien señala que éstos son "prestaciones pecuniarias que el Estado, u otro ente público exigen en uso del poder que les atribuyen la Constitución y las leyes, de quienes a ellas están sometidas. Prestaciones que no constituyen la sanción de un acto ilícito, que deben ser establecidas por ley y que se hacen efectivas mediante el desarrollo de la actividad financiera de la Administración", *Curso de Derecho Financiero Español*, op. cit., p. 167.

En definitiva, como señala GONZALEZ GARCIA, E., analizando el concepto actual de tributo en la jurisprudencia, éste constituye "una prestación obligatoria de Derecho público, que se mueve por fuera del ámbito de la autonomía de la voluntad y de las prestaciones de carácter pactado", siendo representativa la precisión que a este respecto realiza el Tribunal Superior de Justicia de Canarias en su sentencia de 26 de mayo de 1993 ("Concepto Actual de Tributo: Análisis de Jurisprudencia", *Cuadernos de Jurisprudencia Tributaria*, nº 2, 1996, p. 27).

la coincidencia de hechos imposables entre el recargo y el tributo que le sirve de base⁴⁰². Por su parte, PEÑA VELASCO, precisa más al señalar que los recargos deben ser considerados entre los "tributos" propios de las Comunidades Autónomas por que su establecimiento supone un cierto ejercicio del poder tributario por parte del ente territorial que procede a su creación; por que la decisión sobre el establecimiento de una prestación coactiva que recaiga sobre alguna figura tributaria ya existente corresponde, con carácter exclusivo, a la Comunidad Autónoma que la vaya a imponer; y por que, en cuanto a la fijación de los elementos constitutivos del recargo corresponde, dentro de los límites señalados en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, a la propia Comunidad Autónoma, sin ninguna intervención estatal. De todo ello es claro deducir la gran similitud que existe entre los recargos y los tributos propios de las Comunidades Autónomas⁴⁰³.

En cuanto a la categoría de tributos en que debamos conceptualizar al recargo, desde un punto de vista general, lo lógico es pensar que dependerá del tributo sobre el cual establezcamos el recargo. Es decir, se tratará de una tasa, una contribución especial o un

En cuanto a las notas que caracterizan la naturaleza y concepto de los tributos en la doctrina del Tribunal Supremo, siguiendo a LLAMAS LABELLA, M.A., se pueden señalar las siguientes:

"a) ser ingresos públicos de derecho público, por los sujetos que han de percibirlos y por la naturaleza de los intereses jurídicos que se ven afectados por los mismos;

b) venir «soportados» técnicamente por una obligación de Derecho Público, de estructura y características peculiares;

c) fundamentarse en la «Soberanía» del Estado que se dirige a conseguir de las economías privadas los medios que necesita para el sostenimiento de su propia autonomía económica;

d) por lo que representan una incidencia funcional en las repetidas economías de los particulares contribuyentes" (*Ensayos sobre Jurisprudencia Tributaria*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1973, p. 127.

⁴⁰² Vid. en este sentido, LOPEZ DIAZ, A., "Régimen jurídico de los recargos de las Comunidades Autónomas", op. cit. p. 52 RODRIGUEZ MONTAÑES, M.P., *Los recargos como ingreso tributario de los entes públicos territoriales*, op. cit., p. 44 y ss. GARCIA FRIAS, M.A., *La financiación territorial mediante recargos: un análisis jurídico*, op. cit., pp. 29 y ss.; CORS MEYA, F.X., "Los recargos y los impuestos propios de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 418, y ZORNOZA PEREZ, J.J., "Tributos propios y recargos de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 484, entre otros.

⁴⁰³ "Los recargos como recursos de las Comunidades Autónomas", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 43, 1984, pp. 374 y 375.

impuesto en tanto venga establecido sobre una tasa, una contribución especial o un impuesto. Ahora bien, si analizamos la regulación que de los recargos como recursos autonómicos se ha efectuado en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, no nos quedará por menos que concluir que sólo van a poder establecerse recargos sobre impuestos, por lo que deberemos conceptuarles como tales. A ello, según GARCIA FRIAS, debe añadirse la imposibilidad técnica de establecer realmente recargos sobre otros tributos que no sean los impuestos. Ello por que, basándose las tasas y las contribuciones especiales en el principio del beneficio, no cabe pensar en la existencia de dos sujetos activos sobre estas categorías tributarias, y así no cabrá el establecimiento de recargos sobre tasas o contribuciones estatales por parte de las Comunidades Autónomas. Cabría pensar, entonces, si es posible que se establezcan sobre tasas o contribuciones especiales del mismo ente territorial. Pues bien, estamos de acuerdo con la citada autora cuando señala que si bien teóricamente sería posible, en realidad se trataría de una mera elevación del tipo de gravamen o de la cuota, lo que en la práctica vendría a ser un mismo acto de imposición, siendo difícil diferenciar el recargo del tributo base⁴⁰⁴.

Si la naturaleza tributaria del recargo deriva en gran medida de que se establece sobre un tributo, también resultará de interés ver la relación que existe entre el tributo base y aquél.

Como hemos señalado, el recargo se establece sobre la base o la cuota de un tributo preexistente, del que toma el mismo hecho imponible, e incluso la base⁴⁰⁵. Ahora bien, en virtud del artículo 58 de la Ley General Tributaria no constituirá una deuda tributaria autónoma en sentido legal, sino que se integrará en la deuda tributaria derivada del tributo base. Por ello, en cuanto a la gestión del recargo, tema al que no se refiere la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, deberá hacerse por parte

⁴⁰⁴ *La financiación territorial mediante recargos: un análisis jurídico*, op. cit., pp. 37 y ss.

⁴⁰⁵ Esta será bien la base, bien la cuota del tributo sobre el que se establece.

del mismo ente territorial que recaude el tributo base sobre el cual se ha establecido dicho recargo.

En cuanto a la relación de la obligación nacida del recargo y la que nace del tributo base, cabe señalar que, en la medida en que son establecidos por distintos sujetos activos, nos encontramos ante obligaciones diferentes que no pueden ser consideradas accesorias la una de la otra. Se trata de obligaciones autónomas que, por la utilización de elementos comunes, se encuentran unidas en su configuración y extinción⁴⁰⁶.

Determinada la naturaleza del recargo, y su relación con el tributo base sobre el que se establece, debemos centrarnos ahora en la regulación que la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas efectúa de esta clase de recursos autonómicos. A este respecto, el artículo 12 de la citada Ley declara:

"1. Las Comunidades Autónomas podrán establecer recargos sobre los impuestos estatales cedidos, así como sobre los no cedidos que graven la renta o el patrimonio de las personas físicas con domicilio fiscal en su territorio.

Los recargos previstos en el apartado anterior no podrán configurarse de forma que puedan suponer una minoración de los ingresos del Estado por dichos impuestos ni desvirtuar la naturaleza o estructura de los mismos".

Dos son las principales cuestiones a las que podemos referirnos en relación con este artículo. Por una parte, deberemos determinar cuáles sean los tributos base sobre

⁴⁰⁶ Vid. GARCIA FRIAS, M.A., *La financiación territorial mediante recargos: una análisis jurídico*, op. cit., pp. 30 y ss. y LOPEZ DIAZ, A., "Régimen jurídico de los recargos de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 58 y ss. Esta unión en cuanto a la vida, configuración y extinción de ambas obligaciones no le impide, sin embargo, al último autor citado señalar la posibilidad de que se llegue a extinguir una de las dos obligaciones de forma separada, dada la posibilidad de que se produzcan pagos parciales que se imputen a una u otra de las deudas, (ult. op. cit., pp. 60 y ss).

los que se pueden establecer; por otra, los límites que en el poder tributario de las Comunidades Autónomas se establecen en relación con esta concreta figura.

En cuanto a la primera cuestión, los tributos sobre los que pueden recaer, tal como señala el artículo que transcribimos, son los impuestos estatales cedidos y los no cedidos que graven la renta o el patrimonio de las personas físicas⁴⁰⁷.

Respecto a los impuestos estatales que graven la renta de las personas físicas, nos referiremos a ellos al analizar la práctica que han llevado a cabo las Comunidades Autónomas. En cuanto a los impuestos cedidos cabe hacer primero una referencia al hecho de que la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas se refiere solo a los impuestos cedidos, cuando en relación con la cesión habla de los tributos en general. En la práctica esta diferenciación se concreta en la posibilidad o no de establecer un recargo sobre las tasas sobre el juego, que constituyen un tributo cedido.

Una interpretación literal de la citada Ley Orgánica nos induciría a pensar que no cabe establecer un recargo sobre estas tasas, aún cuando constituyan un supuesto de tributos cedidos, por carecer de naturaleza impositiva. Sin embargo, como veremos al analizar los tributos cedidos, tanto doctrina como jurisprudencia parecen inclinarse por su naturaleza impositiva, lo cual facilita la posibilidad de establecer recargos sobre las mismas⁴⁰⁸. Y si comprobamos la práctica llevada a cabo por éstas, ya en el período transitorio, podremos observar como los recargos establecidos por las mismas son, en su mayor parte, sobre estas tasas.

⁴⁰⁷ Para LASARTE ALVAREZ, J., y CALERO GALLEGO, J., este artículo 12.1 "viene a concretar dos ideas genéricas latentes en el artículo 157.2 de la Constitución, que no son otras sino la de especificar, en materia tributaria, el principio de la eficacia territorial de la legislación autonómica, y la de reiterar la «exigencia de la unidad del orden económico en todo el ámbito del Estado» ("El recargo en el Impuesto sobre la Renta de la Comunidad de Madrid", *Hacienda Pública Española*, nº 99, 1986, p. 391).

⁴⁰⁸ Acerca de la naturaleza impositiva de estas tasa, sin perjuicio de una posterior referencia jurisprudencial, vid., LOPEZ DIAZ, A., "Régimen jurídico de los recargos de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 77 y ss.

Otra cuestión, también conectada con ésta, es qué ocurre con los tributos que, de acuerdo con la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, son susceptibles de cesión, pero que en la práctica no se han cedido. ¿Podrá establecerse un recargo sobre los mismos o deberá esperar la Comunidad Autónoma a que la cesión se produzca efectivamente?

Esta interrogante se plantea principalmente en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, cuya fase minorista de acuerdo con la citada Ley Orgánica puede ser cedida a las Comunidades Autónomas pero que, sin embargo, no se ha llevado a efecto⁴⁰⁹. Ciertamente, aún reconociendo las posibilidades recaudatorias que un recargo de este tipo otorgaría a las Comunidades Autónomas, parece que la interpretación lógica implicaría que tal recargo sólo pudiese recaer sobre los tributos ya cedidos dado que, además, la dicción de la Ley es "tributos cedidos", lo cual estrictamente significa que ya hayan sido cedidos. En otro caso, debería hablar de tributos cedibles o susceptibles de cesión. Y esta, por otra parte, parece ser la posición que mayoritariamente mantiene nuestra doctrina⁴¹⁰.

Sin embargo, parece que también aquí la práctica ha realizado una interpretación más amplia, ya que ha habido Comunidades Autónomas, como Cantabria, que han establecido recargos sobre tributos, de los que pueden ser cedidos de acuerdo con la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, pero que no habían sido cedidos concretamente a ellas⁴¹¹.

⁴⁰⁹ El argumento para esta inaplicación del texto de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas ha sido que no existe tal fase minorista de forma separada, y el hecho de que se trata de un impuesto armonizado en el ámbito de la Comunidad Económica Europea.

⁴¹⁰ Así, LOPEZ DIAZ, A., "Régimen jurídico de los recargos de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 79 y ss. y JIMENEZ COMPAIRED, I., *La imposición propia de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 61 y ss.

⁴¹¹ Es el caso de Cantabria con el recargo sobre la tasa del juego.

Por otra parte, refiriéndonos nuevamente al Impuesto sobre el Valor Añadido y a su consideración en tanto tributo armonizado, no creemos que esto suponga un obstáculo para la aplicación de un recargo. Esta armonización se produce entre otras cosas en relación a los tipos impositivos, fundamentalmente respecto al establecimiento de tipos mínimos, por cuanto afectará a la competencia en el interior del mercado único. Ahora bien, en cualquier caso, el establecimiento de un recargo nunca pondrá en peligro el tipo mínimo sino que, al contrario, lo incrementará, lo cual no es razón para afirmar la imposibilidad de su establecimiento.

En cuanto a las posibilidades de actuación de las Comunidades Autónomas, además de limitarse a establecer los recargos solamente sobre aquellas figuras expresamente señaladas, hay que tener en cuenta la imposibilidad, según el artículo 12.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas de que supongan una minoración de los ingresos del Estado o desvirtúen la naturaleza o la estructura de los mismos. Pero además de estos límites mencionados en la citada Ley es preciso hacer previamente referencia a aquellos otros que se pueden derivar del texto constitucional.

En principio, los que provienen del hecho de que la naturaleza del recargo sea tributaria. Por lo tanto, deberán serle de aplicación todos los principios tributarios que deben presidir la actuación del ente público en su actividad financiera, lo cual incluye también a las Comunidades Autónomas. Así, y por no hacer mención específica y detallada de las mismas cuestiones a las que ya nos referimos en relación con la imposición propia, perfectamente aplicables en este momento, enumeraremos los siguientes: principio de coordinación, principio de solidaridad, principio de territorialidad, principio de legalidad, principio de igualdad, principio de capacidad contributiva y principio de progresividad y no confiscatoriedad.

Por lo que se refiere a la Ley reguladora de la financiación autonómica, el primer límite que establece es la prohibición de que el recargo suponga una minoración de los

recursos del Estado. Parece que con ello se trata de evitar que se pueda establecer que el recargo sea deducible del impuesto estatal, bien en la base bien en la cuota. En cualquier caso, resulta difícil que el recargo de una Comunidad Autónoma, establecido a través de una ley autonómica, pueda establecer la deducción del mismo en un impuesto estatal, regulado, por tanto, en una ley estatal, y sobre el que la Comunidad carecería de competencia.

El segundo límite se encuentra en la imposibilidad de que el recargo autonómico desvirtúe la naturaleza del tributo sobre el que recae. Cabe señalar, en primer lugar, que no ha existido unanimidad respecto a cuál sea el contenido de esta prohibición ya que, en principio, por la propia naturaleza del recargo, parece difícil que su establecimiento pueda desvirtuar la naturaleza del tributo base, ya que si bien toma del mismo algunos elementos, por definición, no pueden ser alterados a través de la ley autonómica, puesto que se trata de una ley distinta a aquélla que establece los elementos del tributo recargado⁴¹². Consideramos, sin embargo, como más acertada una interpretación de la misma en el sentido de entender que el recargo debe mantener la misma naturaleza y estructura del impuesto estatal sobre el que recae, por lo que será preciso efectuar un análisis individualizado de cada recargo para determinar si dicha norma se cumple o no⁴¹³.

⁴¹² En este sentido cabe entender la afirmación de DE LA PEÑA VELASCO, G., "Los recargos como recursos de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 392 y 393. Tanto es así que algún autor, como GARCIA FRIAS, M.A., había expresado la dificultad para entender cuál era el significado jurídico de tal limitación, *La financiación territorial mediante recargos: un análisis jurídico*, op. cit., p. 169.

⁴¹³ Así, por ejemplo, los profesores APARICIO PEREZ, A. y MONASTERIO ESCUDERO, C., señalan cómo en el supuesto de un Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas esta norma sólo se cumpliría estableciendo el recargo sobre la cuota líquida, *Comentarios al Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, op. cit., pp. 492 y 493. Un análisis de las distintas posibilidades en función de los impuestos estatales sobre los que cabe establecer recargos se puede ver en JIMENEZ COMPAIRE, I., *La imposición propia de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 334 y ss.

Señalados estos límites, cabría preguntarse si los recargos están sujetos a algún otro que, recogido en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, pudiera serles de aplicación. Ya hemos visto que el artículo 9 de esta norma, recogiendo la prohibición establecida en el artículo 157.2 de la Constitución, veda la posibilidad, refiriéndose a los impuestos propios, de que éstos sujeten elementos patrimoniales, rendimientos originados o gastos realizados fuera del territorio de la Comunidad que los establezca. La cuestión está en determinar si partiendo de que los recargos sobre impuestos tienen igualmente una naturaleza impositiva, esta prohibición les afecta en alguna medida, tal como había entendido una parte de la doctrina⁴¹⁴. Pues bien, nuevamente ha sido una Sentencia del Tribunal Constitucional la que ha venido a aclarar la situación en este campo. En efecto, uno de los motivos que se alegaron en el recurso planteado contra el recargo sobre la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de la Comunidad madrileña fue, precisamente, la vulneración de la prohibición constitucional del artículo 157.2, ya que se gravaban bienes situados fuera de la Comunidad. Y el Tribunal va a distinguir el gravamen de los bienes, en sí mismos considerados, como fuente de rentas, de las rentas que éstos produzcan. E igualmente, se desecha la interpretación que conllevaba la extensión de la limitación del artículo 9 a los recargos⁴¹⁵.

En nuestra opinión, una vez que la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, en cumplimiento de lo preceptuado por el artículo 157.3 de la

⁴¹⁴ Vid., en este sentido, CORS MEYA, X. "Los recargos y los impuestos propios de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 421 y 422, GARCIA FRIAS, M.A., *La financiación territorial mediante recargos: un análisis jurídico*, op. cit., p. 169 ó FERREIRO LAPATZA, J.J. "Régimen jurídico de la financiación autonómica: la corresponsabilidad fiscal y la S.T.C. 150/1990, de 4 de octubre de 1990", *Revista de Hacienda Autónoma y Local*, nº 61, 1991, pp. 81 y 82. Sin embargo, esta postura no fue unánime, de lo cual es ejemplo la tesis mantenida por SOLER ROCH, M.T. "Los principios jurídicos constitucionales relativos a la distribución de la carga tributaria y su actuación en los sistemas tributarios de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 3.045 o LINARES Y MARTIN DE ROSALES, J. "Comentarios a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 160 y ss.

⁴¹⁵ Ya que esta extensión "conduciría a vaciar de contenido en el art. 12 de la L.O.F.C.A. y a hacer, en parte, impracticable el mandato del propio art. 157.1 a) de la Constitución" (S.T.C. 150/1990, de 4 de octubre, Fundamento Jurídico 5º).

Constitución, regula las competencias financieras de las Comunidades Autónomas, debe tenerse en cuenta cuál ha sido la función de los límites establecidos. Y así, en relación con el artículo 9 señalamos anteriormente que el mismo puede enmarcarse dentro de las medias propias del principio de coordinación garantizado constitucionalmente. Se trata de una norma pensada para coordinar la potestad de las Comunidades Autónomas para crear sus propios impuestos, los cuales van a ser configurados totalmente por las mismas. La Comunidad impositora va a fijar el hecho imponible, la base, el tipo y, lógicamente, quien es el sujeto pasivo y el ámbito territorial del impuesto. En este contexto, el citado artículo trata de evitar posibles fricciones entre Comunidades Autónomas.

Sin embargo, el establecimiento de un recargo tiene una significación diferente. La Comunidad Autónoma, sobre un impuesto ya establecido por el Estado, y dentro de una lista cerrada que es la del artículo 12, podrá libremente decidir si lo establece o no y en qué cuantía. Pero la configuración del impuesto es la establecida en la normativa estatal, la cual no puede ser alterada por el recargo autonómico. Por ello no resulta preciso la aplicación del artículo 9 a los recargos.

Otra interpretación vaciaría parcialmente de contenido la lista de impuestos sobre los que la Ley Orgánica referida limita el establecimiento de recargos⁴¹⁶. Por otra parte, una interpretación extensiva podría también hacernos pensar que el artículo 6 que, como sabemos, prohíbe el establecimiento de impuestos autonómicos que recaigan sobre hechos imponibles ya gravados por el Estado, resultaba también aplicable a este tipo de ingresos. Sin embargo, su aplicación al establecimiento de recargos dejaría sin contenido este recurso que se caracteriza, precisamente, porque su hecho imponible es el mismo del impuesto sobre el que recae.

⁴¹⁶ Concretamente, los que recaigan sobre la renta de las personas físicas.

Delimitado el marco de referencia para el establecimiento de recargos y antes de proceder a analizar la práctica que se ha llevado a cabo por las distintas Comunidades Autónomas en la materia, consideramos que puede ser de cierto interés señalar cuáles son los motivos positivos y negativos para su implantación, es decir qué ventajas e inconvenientes puede presentar el establecimiento de un recargo y la utilización de esta figura como recurso para las Comunidades Autónomas⁴¹⁷.

Pero antes debemos plantearnos una cuestión de especial importancia, cual es la posibilidad de que se vulnere la prohibición de confiscatoriedad contenida en el artículo 31 de la Constitución Española.

Esta prohibición, como afirma GONZALEZ SANCHEZ, en el ámbito de la tributación "significa que en la regulación de las figuras tributarias debe existir un límite de respeto de la disponibilidad de renta y de bienes por parte de los sujetos pasivos"⁴¹⁸. La misma se haya relacionada con los principios de capacidad económica y progresividad y, como éstos, debe predicarse del sistema tributario en su conjunto⁴¹⁹. Ahora bien, ello no obsta a que quede prohibida una figura concreta claramente confiscatoria⁴²⁰.

Para GONZALEZ SANCHEZ la doble imposición interna, en cuanto puede conducir al agotamiento de una fuente tributaria o a su tratamiento por encima de un

⁴¹⁷ Sobre diferentes argumentos positivos y negativos en relación con el uso del recargo, vid. PEÑA VELASCO, G., "Los recargos como recursos de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 375 y ss. y RODRIGUEZ MONTAÑES, M.P., *Los recargos como ingreso tributario de los entes públicos territoriales*, op. cit., pp. 34 y ss.

⁴¹⁸ Vid., "El principio de no confiscación y las Haciendas Locales", *El sistema económico en la Constitución Española*, Ministerio de Justicia, Edit. Civitas, Madrid, 1994, Vol. II, p. 1537.

⁴¹⁹ Vid., a este respecto, MARTIN DELGADO, J.M., "Los principios de capacidad económica e igualdad en la Constitución Española de 1978", op. cit., pp. 69 y ss.

⁴²⁰ En este sentido, GONZALEZ SANCHEZ, M., "El principio de no confiscación y las Haciendas Locales", op. cit., p. 1.538.

límite, puede llevar a la confiscación⁴²¹. Si esto es así, un recargo, que en realidad supone un supuesto de doble imposición, podría llegar a ser confiscatorio. Pero para ello debería suponer un incremento del gravamen de tal tipo que nos encontrásemos en las situaciones que acabamos de describir. No, por tanto, en sí mismo sino por el uso que del mismo pudiera hacerse. En último caso, será el Tribunal Constitucional quien deba determinar si algún supuesto concreto llega a ser confiscatorio, igual que ocurriría con cualquier figura tributaria que por su regulación pudiera contravenir la prohibición contenida en el artículo 31.1 de la Constitución⁴²².

Como argumentos positivos en favor del establecimiento de recargos se puede señalar que constituyen un recurso de sencilla utilización⁴²³, por su fácil articulación jurídica y simplicidad técnica, al tiempo que gozan de una fuerte potencialidad recaudatoria. Esto resulta de fácil comprensión ya que el recargo se establece sobre un tributo base del que va a tomar sus elementos, por lo que técnicamente resulta un recurso sencillo de establecer. Y por lo que se refiere a su potencialidad recaudatoria, ésta vendrá determinada por la que corresponda al tributo base. A ello cabe unir su facilidad de gestión y administración, puesto que serán en principio los mismos órganos administrativos que gestionen el tributo base quienes realicen la del recargo.

⁴²¹ Lo que ocurriría, por ejemplo, si con la renta de un período no se pudiera pagar los impuestos sobre la renta y el patrimonio y hubiera de acudir a rentas acumuladas de otros períodos, (idem., pp. 1.539 y ss.). Esta misma idea parece desprenderse de GONZALO Y GONZALEZ, L., cuando señala que "el principio de no confiscatoriedad debe entenderse no sólo como un límite a la progresividad sino también a la propia carga fiscal subjetiva, esto es, a la relación entre los impuestos a pagar y la renta personal. Si dicha carga, debida a un impuesto o a varios, es mayor que la unidad, el sujeto afectado tendrá que cumplir con sus obligaciones tributarias no con cargo a su cuenta de renta, sino con cargo a su cuenta de capital, y el impuesto o impuestos en cuestión resultarán confiscatorios" ("El principio constitucional de no confiscatoriedad tributaria", *El sistema económico en la Constitución Española*, op. cit., Vol. II, p. 1.557).

⁴²² En este sentido, el Tribunal Constitucional, en su Sentencia 150/1990, de 4 de octubre, entiende que ello no se produce con un recargo del 3% sobre la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Fundamento Jurídico 9º).

⁴²³ Vid., en este sentido, ALONSO GONZALEZ, L.M., "Los recargos autonómicos sobre el juego mediante máquinas y aparatos automáticos", *Revista de Hacienda Autónoma y Local*, nº 69, 1993, pp. 388 y ss.

También se debe añadir, que el establecimiento de recargos supondrá aumentar la responsabilidad (o corresponsabilidad, si se prefiere) del ente regional que lo establezca, lo cual repercutirá también positivamente en su grado de autonomía. En efecto, dada la poca potencialidad recaudatoria que, como veremos, han demostrado los impuestos propios, la doctrina venía señalando que la única vía para fortalecer los ingresos propios de las Comunidades Autónomas pasaba por la potenciación de los recargos sobre impuestos estatales⁴²⁴.

Por contra, los argumentos negativos son los siguientes: se trata de un tributo parásito⁴²⁵, por cuanto utiliza presupuestos de hecho ya gravados, por lo que, desde este punto de vista, parece más acorde con el principio de justicia tributaria la utilización de capacidades económicas no gravadas ya por otra figura tributaria⁴²⁶. Además, de esa misma crítica se deriva otra, y es el hecho de que puede conducir a excesos de imposición. Sin embargo, frente a este argumento cabe afirmar que en sí mismo el establecimiento de un recargo no tiene por que conllevar una presión fiscal excesiva, la cual derivará más bien de su mala utilización. En cualquier caso, el inconveniente que presenta esta figura, pero que es compartido con el establecimiento de otros tributos, es

⁴²⁴ Vid., en este sentido, LOPEZ DIAZ, A., "Los recargos autonómicos y el principio de igualdad", *Estudios Homenaje al profesor Otero Díaz*, Santiago de Compostela, 1991, p. 226, o el informe, dirigido por FUENTES QUINTANA, E., *La reforma fiscal y los problemas de la Hacienda Pública Española*, Civitas, Madrid, 1990, p. 130.

⁴²⁵ Así los denomina, LINARES Y MARTIN DE ROSALES, J., cfr., "Comentarios a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 145 y 161 o la profesora SOLER ROCH, M.T., quien concretamente los denomina "exacción parasitaria", cfr., "Los principios constitucionales relativos a la distribución de la carga tributaria y su actuación en los sistemas tributarios de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 3.045. Este mismo término es utilizado por el profesor ALONSO GONZALEZ, L.M., si bien sólo con una finalidad descriptiva, desposeída de connotaciones negativas ("Los recargos autonómicos sobre el juego mediante máquinas y aparatos automáticos", op. cit., p. 4).

⁴²⁶ Vid., a este respecto, PEÑA VELASCO, G. (DE LA) "Los recargos como recursos de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 378 y 380.

el coste político que conlleva y que ha sido la razón principal de su falta de aplicación por las Comunidades Autónomas⁴²⁷.

Tampoco parece muy acertada otra de las críticas que se efectúan, en relación a que si es la Administración del Estado, por gestionar el tributo base, la que debe ocuparse de la gestión del recargo, puede actuar con desidia ocasionando daños a la Hacienda autonómica⁴²⁸. Ello porque, dado que la gestión se hará al tiempo que la del tributo base, la posible desidia afectaría por igual a la Hacienda estatal que a la autonómica, por lo que no parece factible que la misma se produzca tan solo porque existe el recargo.

Finalmente, cabría plantearse la posibilidad de que se produzcan agravios comparativos entre las distintas Comunidades Autónomas, derivados de la diferencia en el establecimiento de recargos en las mismas, atentando, en definitiva, contra el principio de igualdad. Sin embargo, no parece que tal argumento pueda ser tomado en consideración desde el momento que el principio de autonomía debe suponer la aceptación de la existencia de situaciones diferentes entre los distintos territorios, y el principio de igualdad debe ser interpretado de acuerdo con el anterior principio. En cualquier caso, sobre esta última cuestión volveremos más adelante.

Dicho esto, veamos cuáles fueron los recargos establecidos por las distintas Comunidades Autónomas durante el período transitorio, señalando de antemano que durante este período la actividad en este campo ha sido mínima, reduciéndose a tres las que regularon algo al respecto.

⁴²⁷ Señala, en este sentido, el profesor CALVO ORTEGA, R., que el recargo es "la figura que origina un mayor grado de resistencia fiscal" al contribuyente ("Financiación de las regiones", op. cit. p. 425).

⁴²⁸ Cuestión que, hipotéticamente, se plantea CAZORLA PRIETO, L.M., si bien la considera de improbable producción ("El esquema constitucional de la Hacienda de las Administraciones Públicas españolas", op. cit., p. 43).

Así la Comunidad de Murcia, en su Ley 12/1984, de 27 de diciembre, de imposición sobre los juegos de suerte, envite o azar, desarrollada por el Decreto 18/1985, de 28 de febrero, estableció un recargo sobre la tasa estatal que grava los juegos de suerte, envite o azar. Este recargo se establece sobre la cuota exigible por dicho tributo estatal con un tipo de gravamen del 20%

Un recargo del mismo tipo fue establecido por la Ley valenciana 14/1985, de 27 de diciembre, de tributación sobre juegos de azar, desarrollada por el Decreto 99/1991, de 10 de junio. En este caso el tipo es del 10, 20 ó 30%, respectivamente, en máquinas con premio, de azar o juegos en casinos.

La tercera Comunidad Autónoma que estableció un recargo durante el período transitorio fue Madrid. Sin embargo, este supuesto tiene un interés más teórico que práctico puesto que nunca llegó a tener aplicación.

Efectivamente, a través de la Ley 15/1984, de 19 de diciembre, la Comunidad Autónoma madrileña procedió al establecimiento de un recargo sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Sin embargo, su aplicación fue suspendida por haberse planteado un recurso de inconstitucionalidad sobre el mismo, en tanto en cuanto el Alto Tribunal no decidiese sobre la inconstitucionalidad o no del recurso. Y pese a que el Tribunal Constitucional consideró totalmente aceptable dicho recargo, la Comunidad de Madrid optó, en lugar de levantar la suspensión que sobre el mismo recaía, por su derogación. Así pues, si bien se puede decir que el establecimiento del recargo madrileño abrió la vía al establecimiento de recargos sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tras el visto bueno dado al mismo por el Tribunal Constitucional, la práctica no ha sido seguida por ninguna otra Comunidad (y en realidad ni siquiera por la misma que estableció dicho recurso).

Este recargo resultaba aplicable a todos los sujetos pasivos que tuvieran su domicilio fiscal en cualquiera de los Municipios de la Comunidad de Madrid, entrando en vigor el mismo día de su publicación en el Boletín Oficial de la Comunidad⁴²⁹. La base imponible del recargo era la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el tipo de gravamen proporcional⁴³⁰. En cuanto a la gestión del recargo, la Ley 15/1984 se remitía a futuras normas legales y al principio de colaboración con la Administración del Estado, por lo que nada aclara al respecto.

Las razones por las que se recurrió el establecimiento de este recurso ante el Tribunal Constitucional fueron varias. Por una parte, porque si bien tanto la Constitución como la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas autorizan el establecimiento de recargos por parte de las Comunidades Autónoma, el Estatuto de la Comunidad de Madrid aun cuando prevé su establecimiento, señala que el mismo se efectuará de acuerdo con los términos que establezca la ley reguladora (artículo 53 del Estatuto).

Esto llevó a pensar que, dado que existía un proyecto de Ley Reguladora de los Recargos sobre Impuestos del Estado a favor de las Comunidades Autónomas, no podría establecerse ningún recargo hasta que dicha Ley no fuese promulgada⁴³¹.

Sin embargo, y en nuestra opinión correctamente, no fue ésta la interpretación del Tribunal Constitucional. En efecto, el Alto Tribunal, en su Sentencia 150/1990, de 4 de octubre de 1990, sin negar que el Estado es competente para regular los recargos,

⁴²⁹ La publicación se produjo el día 27 de diciembre de 1984.

⁴³⁰ Este era del 3%

⁴³¹ A este proyecto de Ley, que data del año 1982 y que nunca llegó a ser aprobado, se refieren, DOMINGUEZ RODICIO, J.R., "Financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 33 y ss., y LASARTE ALVAREZ, J. y CALERO GALLEGO, J., "El recargo en el Impuesto sobre la Renta de la Comunidad de Madrid", op. cit., pp. 422 y ss.

cualquiera que sea el ente en favor del que se establezcan, de acuerdo con lo previsto en el artículo 157.3 de la Constitución, consideró que la referencia a la Ley reguladora de los recargos debe interpretarse como la Ley que "*en cada momento, regule el ejercicio de las competencias financieras de la Comunidad Autónoma*", y esa norma en aquel momento no podía ser otra que la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas⁴³².

Otra cuestión que se planteaba en el recurso contra la Ley 14/1984 fue la prohibición que establece el artículo 157.2 de la Constitución de adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera del territorio de la Comunidad Autónoma. Se alegaba que, dado que el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas grava rendimientos derivados de la propiedad de inmuebles, y que éstos pueden situarse fuera de la Comunidad Autónoma, se infringiría la citada prohibición.

Tampoco el Tribunal Constitucional está de acuerdo con este razonamiento por cuanto entiende que el citado impuesto no grava bienes sino rentas y a éstas no se refiere el artículo 157.2 de la Constitución Española. Además, señala que cualquier otra interpretación al respecto, conduciría a vaciar de contenido la posibilidad de establecer

⁴³² Fundamento Jurídico 4º. Una interpretación distinta habría supuesto que, otorgando la Constitución y la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas a éstas la potestad de establecer recargos, el Gobierno central, simplemente impidiendo la aprobación de una norma complementaria de aquéllas, impediría su puesta en práctica. Además, reconoce el propio Tribunal que otra interpretación sería contraria a los artículos 12 y 17 de la citada Ley Orgánica y contradictorio con el artículo 59.b) del propio Estatuto.

Como bien señalan ZORNOZA PEREZ, J.J. y HUCHA CELADOR, F. (DE LA), "la solución de este problema ha de atender, por encima de otros detalles, a la caracterización del poder tributario que atribuye a las CCAA la CE y que, pese al tenor literal de su art. 133.1, no puede calificarse, sin más, de derivado" ("Los recargos sobre impuestos estatales y la financiación de las Comunidades Autónomas", *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 8, 1990, pp. 23 y 24).

En efecto, como señalamos en su momento, el poder tributario que la Constitución otorga a las Comunidades Autónomas debe entenderse como un poder originario, de la misma naturaleza que el poder tributario estatal, si bien sujeto a más límites en su ejercicio, ya que debe efectuarse de acuerdo con la Constitución y las leyes. Y evidentemente, esto nos lleva a pensar que la conclusión del Constitucional es totalmente acertada, entendiendo que las leyes a las que se debe someter el poder tributario autonómico son las vigentes en el momento y, dado que el Estatuto habilitaba el establecimiento de recargos, nada cabe objetar a la competencia de la Comunidad madrileña al establecimiento de un recargo, de acuerdo con la regulación contenida en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

recargos por parte de aquéllas. De igual manera, el Tribunal rechaza los argumentos relativos a que el recargo violaba los principios de igualdad⁴³³, seguridad jurídica y no confiscatoriedad⁴³⁴.

1.3.- Tributos cedidos

⁴³³ El Tribunal va a confirmar su doctrina en relación con el principio de igualdad en el sentido de que si no se acepta una posible diversidad en el establecimiento de recursos por las Comunidades Autónomas quedaría eliminada cualquier tipo de potestad de éstas al respecto, lo cual sí contravendría lo establecido en la Constitución. Así, si en la Sentencia 37/1987, de 26 de marzo, señalaba que *"la autonomía significa precisamente la capacidad de cada nacionalidad o región para decidir cuándo y cómo ejercer sus propias competencias, en el marco de la Constitución y del Estatuto. Y si, como es lógico, de dicho ejercicio derivan desigualdades en la posición jurídica de los ciudadanos residentes en cada una de las distintas Comunidades Autónomas, no por ello resultan necesariamente infringidos los arts. 1, 9.2, 14, 139 y 149.11ª de la Constitución, ya que estos preceptos no exigen un tratamiento jurídico uniforme de los derechos y deberes de los ciudadanos de todo tipo de materias y en todo el territorio del Estado, lo que sería frontalmente incompatible con la autonomía, sino a lo sumo, y por lo que al ejercicio de los derechos y al cumplimiento de los deberes constitucionales se refiere, una igualdad de posiciones jurídicas fundamentales"* (Fundamento Jurídico 10º), el recargo madrileño va a considerarse una manifestación del ejercicio de esa autonomía. En definitiva, el Alto Tribunal sostiene que *"la diversidad resultante de la exacción de un recargo autonómico en el Impuesto sobre la Renta no quiebra la igualdad de posiciones jurídicas fundamentales de los ciudadanos en el cumplimiento de los deberes que les impone el art. 31 de la Constitución; si así fuera, quedaría radicalmente eliminada la potestad de las Comunidades Autónomas para establecer recargos, en contradicción con las previsiones constitucionales y estatutarias sobre el particular"* (Fundamento Jurídico 7º).

Ahora bien, en nuestra opinión no se trata tanto de que la autonomía financiera pueda llegar a justificar tratamientos desiguales ante situaciones iguales si no que esa desigualdad vendría justificada por la propia diferencia de las situaciones que se comparen. Así, dada la íntima conexión existente entre ingreso y gasto, no se podrían comparar y determinar desigualdades en relación con el ingreso cuando existan diferencias en la vertiente del gasto. En tal sentido se puede entender la afirmación del profesor MENENDEZ MORENO, A., en "Principio de generalidad y poder tributario de las Comunidades Autónomas", *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op.cit., Vol. III, p. 2.235, al señalar que la desigualdad en materia de impuestos entre sujetos de distintas Comunidades Autónomas sólo puede evaluarse en función de los gastos públicos globales de cada Comunidad Autónoma.

En efecto, en su momento indicamos cómo los tributos propios parecen estar llamados a incrementar el nivel de prestación o el número de servicios públicos que ofrezca la Comunidad Autónoma a sus ciudadanos. Por tanto, si el establecimiento de un recargo está relacionado con el nivel de gasto público de una determinada Comunidad Autónoma se puede afirmar que, con toda probabilidad, no nos encontraremos en situaciones idénticas a efectos de emitir un juicio de igualdad en relación con otra Comunidad Autónoma.

⁴³⁴ Un comentario a esta Sentencia puede verse en JIMENEZ COMPAIRED, I., "La constitucionalidad del recargo del 3 por 100 sobre la cuota líquida del IRPF en cuanto ingreso o recurso de la Hacienda autonómica (Notas a la Sentencia del Tribunal Constitucional 150/1990, de 4 de octubre)", *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 69, 1991, pp. 105 y ss.

Como sabemos, de acuerdo con el artículo 157.1.a de la Constitución Española y el artículo 4.1.c de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, la Hacienda autonómica estaría compuesta, entre otros recursos, por impuestos cedidos⁴³⁵. Para llevar a efecto y "concretar el alcance y condiciones en que ha de llevarse a cabo dicha cesión, con objeto de que este proceso se desarrolle de forma homogénea en las diferentes Comunidades Autónomas, garantizando así la coherencia del conjunto del sistema tributario español"⁴³⁶, y de acuerdo con lo previsto en el artículo 10 de la Ley Orgánica de Financiación de las

⁴³⁵ Como ya señalamos en su momento, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas efectuó una extensión del artículo 157 de la Constitución ya que considera como recursos de las Haciendas autonómicas a los tributos cedidos, concepto más amplio del recogido en la Carta Magna que sólo se refiere a los impuestos cedidos. Si bien algún autor señaló que esto podía ser causa de inconstitucionalidad (vid. en este sentido, ESEVERRI MARTINEZ, E., "Competencias legislativas de las Comunidades Autónomas en materia tributaria. Una posible causa de conflictos de competencias", en *El Tribunal Constitucional*, Estudios Jurídicos, Dirección General de lo Contencioso del Estado, 1983, Vol. I, p. 945), otro sector doctrinal consideró que se trataba tan solo de una precisión técnica para dar acogida a las tasas y demás exacciones sobre el juego (vid., por ejemplo, MARTINEZ LAFUENTE, A., *La cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas*, Edit. Civitas, 1983, p. 56). Ello porque, como la doctrina había venido manteniendo, y el Tribunal Supremo ha afirmado, su naturaleza es impositiva. Así, en la Sentencia de 28 de mayo de 1987, en relación con su naturaleza jurídica, el Tribunal Supremo señala que se trata de una exacción con tendencia a aproximarse a un impuesto (Fundamento Jurídico 1º). Posteriormente, en la misma línea, en la Sentencia de 17 de febrero de 1989, afirmaría su naturaleza impositiva, Fundamento Jurídico 3º). Vid. también, en este sentido, MATEO, L. "Tributación de los beneficios derivados del juego", *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 137, 1978, p. 1.231, o BANACLOCHE PALAO, C., "Tributos sobre juegos de suerte, envite o azar. ¿Tasa o impuesto?", *Jurisprudencia Tributaria*, 1994, Vol. I, pp. 1.342 y ss. Entre ambas Sentencias del Tribunal Supremo, el Tribunal Constitucional ya había manifestado las dudas que existían acerca de la naturaleza impositiva de esta tasa, pero sin entrar a determinar realmente su naturaleza (Sentencia 126/1987, de 16 de julio, Fundamento Jurídico 8º). Finalmente, tales dudas fueron despejadas en su Sentencia 296/1994, de 10 de noviembre, al señalar que el tributo sobre el juego creado por el artículo 3 del Real Decreto 16/1977 es una figura distinta a la categoría de tasa, constituyendo un auténtico impuesto (Fundamento Jurídico 4º).

Ciertamente, si tenemos en cuenta la naturaleza de las otras dos categorías tributarias que el artículo 26 de la Ley General Tributaria contempla (tasas y contribuciones especiales) habremos de concluir que la misma se contradice con la idea de cesión. En efecto, se trata de tributos que se exigen por la realización de una especial obra o servicio de la Administración por lo que resultaría incongruente que su rendimiento se cediese a un ente distinto a aquél que lo establece por la realización de una determinada actividad. Como claramente señala el profesor FERREIRO LAPATZA, J.J., "el principio de contraprestación y beneficio que está en la base de estos tributos nos hace aceptar fácilmente la idea de que su producto ha de ir a parar a las manos de la entidad pública que presta el servicio o realiza la actividad que justifica su pago. Y que esta entidad ha de ser, consecuentemente, la que los establezca y regule como propios" ("Los impuestos cedidos y la Ley 42/1983, de 28 de diciembre", *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 40, 1983, p. 603).

⁴³⁶ Vid. la Exposición de Motivos de la Ley 30/1983, de 28 de Diciembre, Reguladora de la Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.

Comunidades Autónomas, se dictó la Ley 30/1983, de 28 de Diciembre, Reguladora de la Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas⁴³⁷. Con ello se garantizaba la igualdad de figuras cedidas a todas las Comunidades Autónomas, con una regulación única que les afectaba por igual, y con la posterior concreción de dicha cesión, que se iría produciendo en función de los recursos que cada Comunidad Autónoma precisase, de acuerdo con las competencias asumidas.

⁴³⁷ Previamente se había aprobado la Ley 41/1981, de 28 de octubre, por la que se cedían a la Generalidad de Cataluña una serie de tributos y que sirvió de guía, modelo y base para la definitiva regulación que la cesión de tributos iba a tener. (Sobre esta Ley, vid., MINISTERIO DE HACIENDA, *Cesión de Tributos a Cataluña. El debate en las Cortes Generales*, Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, Madrid, 1983).

Existen, ciertamente, algunas diferencias entre ambas leyes. Así, por ejemplo, mientras que en la Ley de Cesión a Cataluña solo se señalaba la cesión de Impuesto sobre Transmisiones, la Ley de 1983 se refiere al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Se aprecian, además, claras ampliaciones en cuanto a los hechos imponible cedidos respecto al Impuesto sobre el Lujo y a las tasas y demás exacciones sobre el juego. Al contrario, desaparece la mención a las participaciones concedidas por la Ley a las Haciendas Locales sobre la recaudación líquida de los tributos cedidos. También se producen modificaciones en relación con la delegación de competencias de gestión, liquidación y recaudación.

Finalmente, la Disposición Final de la Ley 30/1983 establece que la Ley 41/1981 queda derogada "en lo que se refiere a cuestiones ajenas a la cesión de tributos del Estado, y modificada en los términos que señala la presente Ley en las materias referentes al alcance y condiciones de la referida cesión de tributos del Estado". En virtud de esta Disposición Final todas aquellas cuestiones reguladas en la Ley 41/1981 que, ajenas a la cesión de tributos, podía entenderse que la Comisión Mixta de Transferencias Estado-Generalidad se había excedido en su competencias, como por ejemplo la recaudación por la Generalidad de los tributos locales gestionados por el Estado, van a quedar derogadas.

Sin embargo, la Sentencia del Tribunal Constitucional de 13 de octubre de 1988 observa la existencia de un vicio de procedimiento por cuanto no cabía una iniciativa legislativa unilateral del Gobierno por afectar a la Disposición Adicional Sexta 3 del Estatuto de Autonomía de Cataluña, razón por la que declara inconstitucional el último inciso de la Disposición Final de la Ley 30/1983, "y modificada en los términos que señala la presente Ley en las materias referentes al alcance y condiciones de la referida cesión de tributos del Estado", en cuanto afecta a los tributos mencionados en el nº 1 de la citada Disposición Adicional Sexta.

El Tribunal Constitucional no ve, por contra, ningún impedimento para la derogación formal por la Ley 30/1983 de las Juntas Arbitrales que, reguladas en la Ley 41/1981 no aparecen en aquella. Y ello pese a que, de acuerdo con la Disposición Final de la Ley 20/1983 y tratándose de una materia propia de la cesión de tributos, podía entenderse que no habían sido derogadas ni modificadas. Respecto a la problemática que esto plantea, vid., la posición de NUÑEZ BOLUDA, F. "La cesión de tributos a las Comunidades Autónomas. Un examen de su normativa", *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 40, 1984, pp. 51 y ss.

La Exposición de Motivos de dicha Ley señala las razones que aconsejaron seguir esta fórmula para la cesión de tributos a las Comunidades Autónomas: lograr una uniformidad en lo relativo a los puntos de conexión para determinar el rendimiento que se cede y la sujeción del contribuyente a su Administración tributaria, de forma que no se produjesen ni supuestos de no imposición ni de doble imposición interregional. Lograr unas condiciones de cesión equivalentes para todas las Comunidades Autónomas para evitar las necesidades de ajustes financieros, que podrían ser necesarios en el caso de que existiesen notables diferencias en las modalidades de cesión. Mantener los principios de transparencia y comodidad del sistema tributario, que podrían verse afectados con una normativa heterogénea en esta materia. Que las Administraciones encargadas de la gestión y la recaudación de los tributos cedidos sigan un modelo único en cuanto al contenido de su función, para evitar problemas de competencia. Con la Ley de Cesión se trata de salir al paso a todos los problemas que podría provocar la existencia de una diversidad de normas en la materia, y al mismo tiempo *"garantizar la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, asegurando al propio tiempo la coherencia del ordenamiento tributario"*. En realidad constituye otro ejemplo más de cómo se ha llevado a cabo el proceso autonómico en la mayor parte de sus aspectos, entre ellos el financiero, basado en acuerdos que permitían una aplicación generalizada a varias, si no a todas, las Comunidades Autónomas.

La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, en desarrollo del artículo 157 de la Constitución, contempla la cesión de tributos como uno de los principales instrumentos de financiación de las Comunidades Autónomas, estableciendo su artículo 10.2 que la cesión se entenderá efectuada *"cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente"*. Los diversos Estatutos también preveían unas leyes específicas de cesión a cada Comunidad, cuyo alcance y contenido se determinaría en el seno de las respectivas Comisiones Mixtas. Sin embargo, debido a la dificultad que planteaba la diversidad legislativa de las Comunidades Autónomas, los acuerdos autonómicos de julio de 1981 determinaron que la cesión de tributos sería igual para todas, elaborándose una ley con carácter general y

concretándose la cesión a cada una mediante una ley de artículo único por la que se aplica la anterior ley general a la respectiva Comunidad, la cual, por otro lado, no estaba prevista ni en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas ni en los Estatutos.

Si volvemos la vista hacia los principios ya analizados, la cesión de tributos trata de lograr el principio de suficiencia⁴³⁸. En efecto, tal como aparece diseñado el sistema, tanto en el período transitorio como en el definitivo, se puede observar que las cantidades recaudadas en base a estos medios⁴³⁹ deben ser suficientes para sufragar los gastos derivados de las competencias asumidas. Será, por tanto, la conjunción de estos recursos la que determine el nivel básico de financiación de los servicios asumidos por las Comunidades Autónomas.

Esto se deduce claramente del conjunto de la regulación establecida en la propia Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, siendo una referencia el artículo 15 que, como ya hemos visto, prevé el establecimiento de asignaciones de nivelación si una Comunidad no pudiera asegurar, precisamente con los recursos procedentes de los tributos cedidos y la participación en impuestos estatales, el nivel mínimo de prestación de los servicios públicos fundamentales que hubiere asumido. Independientemente de que las asignaciones de nivelación aún no hayan sido llevadas a

⁴³⁸ Como sabemos, dentro del sistema de financiación diseñado por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas se pueden distinguir tres bloques diferenciados en función de los fines a alcanzar. Por un lado nos encontraríamos con aquellos medios destinados a garantizar la cobertura del coste de los servicios transferidos; en segundo lugar los mecanismos redistributivos, destinados a garantizar un nivel mínimo de prestación de servicios públicos fundamentales en todo el territorio y a lograr un desarrollo regional más equilibrado; y en tercer lugar, estaría la financiación autónoma, para aquellas Comunidades Autónomas que quieran mejorar el nivel de prestación de los servicios asumidos. Pues bien, los tributos cedidos se encuentran dentro del bloque señalado en primer lugar; tratan de cubrir el coste de los servicios transferidos, el coste en que incurría el Estado en el momento de proceder a la transferencia por la prestación de dichos servicios en el ámbito de la respectiva Comunidad Autónoma. El total de dichos costes debe ser cubierto, junto con la recaudación por tributos cedidos, por la participación en determinados ingresos del Estado.

⁴³⁹ Tributos cedidos y participación en los tributos no cedidos.

la práctica⁴⁴⁰, a pesar de las numerosas ocasiones en las que el Consejo de Política Fiscal y Financiera ha encargado su estudio, lo que resulta evidente es que los servicios públicos fundamentales que han asumido las Comunidades, según el sistema de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, van a ser financiados a través de los dos tipos de ingresos a los que nos referíamos anteriormente (tributos cedidos y participación sobre los tributos no cedidos). Y ello, aun cuando hipotéticamente se recurriese a las asignaciones de nivelación, éstas no serían en todo caso más que una medida transitoria, puesto que si hubiera necesidad de recurrir a ellas reiteradamente en un período de cinco años, debería procederse a la modificación del porcentaje de participación en los ingresos del Estado.

Además, y ello no es sino otra muestra de lo que estamos señalando, durante este período transitorio el porcentaje de participación, una vez que se fijaba el coste efectivo de los servicios transferidos, venía determinado por dicho coste efectivo minorado por la recaudación de los tributos cedidos.

De igual manera, como veremos, una de las causas de modificación del porcentaje de participación en el período definitivo, de acuerdo con las normas contenidas en el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, será precisamente la cesión de nuevos tributos a las Comunidades Autónomas.

Siendo esto así, se puede comprender la importancia que los tributos cedidos debían tener en un proceso de descentralización de recursos que no sea llevada a cabo simplemente a través de transferencias ya que va a suponer nutrir las Haciendas autonómicas de recursos tributarios. Independientemente de cuáles fueran las concretas figuras que se cediesen posteriormente, vamos a partir del concepto de tributos cedidos,

⁴⁴⁰ Salvo con la mínima y simbólica cantidad de 10.000.000.000 pts. señaladas para el ejercicio 1997.

es decir, ¿qué debemos entender por tales en nuestro sistema tributario, de acuerdo con la legislación pertinente?⁴⁴¹.

Según el artículo 10 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas debe entenderse por tributos cedidos, concepto de geometría variable, aquéllos que establecidos y regulados por el Estado, su producto corresponde a la Comunidad Autónoma⁴⁴². De acuerdo con el mismo, parece que nos encontramos ante lo que CODES ANGUIA considera una configuración restringida, en un sentido estricto que identifica la cesión de un impuesto con el traspaso del producto del mismo⁴⁴³ y ello porque, efectivamente, lo único que, en principio, se cede es la recaudación de los mismos, ya que su establecimiento y desarrollo normativo continúan en manos del Estado; y en cuanto a su gestión, caben diferentes posibilidades⁴⁴⁴. Por

⁴⁴¹ En este punto debemos aclarar que se trata de la legislación vigente en cada período, con independencia de que modificaciones posteriores pudieran alterar su alcance o significado.

⁴⁴² Algún autor, como ESCRIBANO LOPEZ, F., consideró que se podía hablar de diversos conceptos de tributos cedidos en función del "grado de autonomía o la amplitud de la competencia que quiera cederse" ("El concepto de tributo cedido, con especial referencia al Impuesto sobre el Patrimonio", *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op.cit., Vol. II, p. 958), lo cual parece confirmarse más aún con la reciente reforma del sistema de financiación, como más adelante veremos.

⁴⁴³ Vid. CODES ANGUIA, J.L., "La cesión de impuestos estatales como fuente de financiación de las Comunidades Autónomas" en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 30, 1980, p. 575.

⁴⁴⁴ Para CODES ANGUIA, J.L., una configuración amplia de la cesión significaría la transferencia no solo del producto del impuesto sino de todas las competencias administrativas necesarias para obtenerlo. Por lo tanto se debería transferir la gestión, liquidación, inspección y recaudación, (idem., p. 576). Incluso, como señala MARTIN QUERALT, J., teniendo en cuenta el texto constitucional hubiera sido posible "una cesión de potestades normativas tan amplia que, en mérito a ella, la Comunidad autónoma a la que se ceda un determinado tributo pueda ordenar el mismo según su voluntad", aun cuando considera que debería procurarse una cierta armonización normativa en los impuestos cedidos. "La institucionalización de la Hacienda en los futuros Estatutos de Autonomía", op. cit., p. 148.

Pero cabe también una solución intermedia, en el supuesto de que, manteniéndose la soberanía estatal en la gestión, se otorgasen competencias en este campo a los territorios dotados de autonomía, (ibidem). Como veremos, y tal como señala MARTINEZ LAFUENTE, A., este ha sido el sistema adoptado por la Ley de Cesión. *La cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas*, op.cit., p. 54., para quien el tributo cedido es aquél que "rigiéndose por la normativa del Estado, implica nazca la obligación tributaria en su favor, sustituyéndose por imperativo de la ley la persona del acreedor, que pasa a ser la Comunidad Autónoma para atender a la financiación de los servicios públicos transferidos" (idem. p. 138).

ello, algunos autores han señalado que la expresión "tributo cedido" es impropia ya que no comporta la transmisión de facultad alguna sobre el mismo⁴⁴⁵. En este sentido, el Tribunal Constitucional ha llegado a admitir la inclusión de los tributos cedidos, conforme a su regulación en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas entre las transferencias de ingresos procedentes de la Hacienda estatal⁴⁴⁶.

Por otro lado, la citada Ley Orgánica permite que la cesión pueda ser total o parcial, dado que prevé la posibilidad de que se cedan sólo alguno de los hechos imponibles contemplados en el tributo de que se trate, permaneciendo los restantes en manos del Estado⁴⁴⁷.

En cuanto a las concretas figuras que esta Ley establece que puedan cederse a las Comunidades Autónomas, se concretan en las siguientes: Impuesto sobre el Patrimonio Neto, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, imposición general sobre las ventas en su fase minorista, Impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista y tasas y demás exacciones sobre el juego.

En cualquier caso, se precisa que no van a poder ser objeto de cesión los impuestos estatales sobre la renta global de las personas físicas, sobre el beneficio de las

Resulta interesante, en este punto, referirnos a la afirmación que realiza CASAHUGA, A., quien, refiriéndose a las fuentes de financiación de un sistema múltiple de gobierno se refiere a la participación en los impuestos centrales recaudados dentro de la jurisdicción, señalando como ejemplo la cesión de la Contribución Urbana a los municipios entendiendo que en estos casos, cuando sea la Hacienda central la que determine tipos, exenciones, etc., estos impuestos cedidos constituirían un caso límite máximo de participación en los impuestos centrales. "De autonomías y su financiación", *Hacienda Pública Española*, n^o 63, 1980, p. 265.

⁴⁴⁵ Vid., en este sentido, CASADO OLLERO, G. y otros, *La cesión parcial del Impuesto sobre la Renta a las Comunidades Autónomas*, Edit. Comares, Granada, 1997, p. 69.

⁴⁴⁶ Sentencia 13/1992, de 6 de febrero, Fundamento Jurídico 7^o.

⁴⁴⁷ Así sucedió con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, que en un primer momento se cedió solo en relación con la modalidad de Transmisiones Patrimoniales, siendo una Ley posterior, de 22 de diciembre de 1987, la que completó la cesión del resto de hechos imponibles.

sociedades, sobre la producción o las ventas (a salvo de la venta en fase minorista), sobre el tráfico exterior y los que se recauden a través de monopolios fiscales⁴⁴⁸.

Concretando la regulación de la citada Ley Orgánica, el artículo 1 de la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas contempla los tributos cuyo rendimiento con carácter general se puede ceder a cada Comunidad Autónoma, de acuerdo con las condiciones y con el alcance que la misma ley delimita⁴⁴⁹. Claro está que la cesión, según anteriormente señalábamos, se

⁴⁴⁸ En relación con las figuras que pueden ser o no objeto de cesión a niveles subcentrales cabe señalar que la doctrina hacendística considera que para ser cedibles deben cumplir determinados requisitos como la existencia o la posibilidad de una administración adecuada que administre el tributo con eficacia, así como tener en cuenta tanto criterios de equidad fiscal como los principios de suficiencia y flexibilidad.

Junto a éstos, MARTINEZ LAFUENTE, A., señala tres criterios de fuerte incidencia en la tributación autonómica:

"a) Que las cargas tributarias se soporten dentro de los límites jurisdiccionales de cada entidad autónoma y no sean fácilmente trasladables a los residentes en otras entidades.

b) que los efectos distorsionantes de la tributación respecto de las decisiones sobre localización (personal, industrial, etc.) sean mínimos.

c) Que los tributos autónomos sean compatibles con el desarrollo de las funciones propias del Gobierno Central (como sería el caso de la política redistributiva estatal o de la política estabilizadora)" (vid., *La cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 59).

⁴⁴⁹ Los tributos cedidos según dicha Ley son:

a) Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas.

b) Impuesto General sobre Sucesiones.

c) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, únicamente en cuanto a los siguientes hechos imponible:

1.- Transmisiones onerosas por actos inter vivos de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.

2.- Constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas.

3.- Constitución, aumento y disminución de capital, fusión, transformación y disolución de Sociedades.

d) Impuesto sobre el Lujó, únicamente en cuanto a los siguientes hechos imponible:

1.- Adquisición en régimen general de los artículos que se citan a continuación:

- Vehículos de tracción mecánica (artículo 16 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre el Lujó).

- Aviones de turismo y embarcaciones de recreo, así como sus accesorios y piezas de recambio, incluso motores auxiliares (artículo 18 del citado Texto refundido).

- Joyería, platería y relojería (apartado a) y c) del artículo 20 del citado Texto refundido).

limita al rendimiento del tributo en la Comunidad Autónoma, permaneciendo la capacidad normativa sobre los mismos en manos del Estado y, además, como el mismo artículo 1 en su apartado 2 precisa, la cesión queda condicionada a las vicisitudes que el tributo cedido pueda tener, en lo que a su supresión o modificación se refiere⁴⁵⁰, lo cual no es sino una manifestación de que el poder tributario sobre el tributo continúa en manos del Estado. Este podrá suprimir las figuras tributarias que se ceden, o podrá modificarlas, y, en estos casos, las modificaciones que éste realice sobre el mismo han de reflejarse necesariamente en la cesión, lo cual, evidentemente, repercutirá directamente sobre la recaudación de las Comunidades Autónomas. Es más, según indica el artículo 3, la normativa que resultará aplicable a los tributos cedidos será no sólo la propia de cada uno de ellos que, como sabemos, es de carácter estatal, sino también todas las normas estatales de carácter general, prohibiéndose expresamente que las normas que la Comunidad dicte en ejercicio de sus competencias desvirtúen el régimen tributario estatal por lo que a los tributos cedidos se refiere⁴⁵¹. Esta previsión no es más que la puntualización de lo señalado por el ya citado artículo 10 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas al definir los tributos cedidos. No cabe duda que la normativa propia de cada tributo cedido será la normativa estatal, única que puede definir los elementos esenciales de los mismos, no previéndose ningún

- Antigüedades (artículo 21 del Texto refundido).

- Esculturas, pinturas y grabados originales en el supuesto comprendido dentro del apartado c) del artículo 23 del Texto refundido del Impuesto sobre el Lujó.

- Artículos de fumador (apartado a) del artículo 28 del repetido Texto refundido).

2.- Tenencia y disfrute de embarcaciones y aeronaves (artículo 30 del repetido Texto refundido), y

e) Tasas y demás exacciones sobre el juego.

Como puede apreciarse, los tributos aquí señalados se adaptan perfectamente al esquema diseñado en los artículos 10 y 11 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

⁴⁵⁰ Así pasó, por ejemplo, con el Impuesto sobre el Lujó al implantarse en España el Impuesto sobre el Valor Añadido.

⁴⁵¹ En efecto, el artículo 3 establece la normativa aplicable a los tributos cedidos, señalando como tal la Ley General Tributaria, los Convenios de doble imposición, las Leyes propias de cada tributo, así como los reglamentos de desarrollo tanto de éstas como de la propia Ley General Tributaria. Estas normas, de carácter estatal, van a regular tanto los aspectos sustantivos como los procedimentales en relación con los tributos cedidos.

poder normativo a las Comunidades Autónomas de régimen común⁴⁵². Por tanto, no teniendo la Comunidad Autónoma poder normativo en lo que se refiere al tributo cedido, debe ajustarse a la normativa estatal.

Por lo que se refiere al rendimiento de estos tributos, que es lo que realmente se cede⁴⁵³, el artículo 2 de la Ley de Cesión entiende por tal "*el importe de la recaudación líquida derivada de las deudas tributarias correspondientes a los distintos hechos imponibles cedidos*"⁴⁵⁴.

Determinados tanto los tributos cedibles como el objeto de la cesión, un aspecto va a resultar decisivo para su efectividad. En efecto, no solamente es suficiente señalar qué se va a ceder a las Comunidades Autónomas (por ejemplo el rendimiento del Impuesto sobre el Patrimonio), sino que será preciso determinar con claridad cuál va a ser el criterio que vincule el rendimiento del tributo a cada Comunidad Autónoma. Se trata, en definitiva, de solventar el problema que plantea la aplicación de la ley tributaria en el espacio⁴⁵⁵ para lo cual es preciso referirnos a los puntos de conexión previstos en esta norma.

⁴⁵² No ocurre así en las Comunidades Forales, a las que no resulta de aplicación el régimen común de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. El hecho de que tengan capacidad normativa sobre algunos aspectos de los tributos objeto de cesión no deriva, en dichos casos, de que se trate precisamente de tributos cedidos.

⁴⁵³ Así lo subraya LUEIRO LORES, M., "La cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas", *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, n^o 38, 1983, pp. 346 y 347.

⁴⁵⁴ En el Proyecto de Ley se precisaba que el rendimiento correspondiente a la Comunidad Autónoma sería el que resultase de deducir de la recaudación líquida derivada de las deudas tributarias correspondientes a los distintos hechos imponibles, el importe de las participaciones concedidas por la Ley a las Haciendas Locales y, en el Impuesto sobre el Lujo, el importe de la desgravación fiscal a la exportación.

⁴⁵⁵ No se trata tanto de determinar cuál es el alcance espacial de la norma, ya que como sabemos la normativa básica es estatal y por tanto de aplicación en todas las Comunidades Autónomas, sino de determinar la conexión existente entre el rendimiento de un tributo y una u otra Comunidad Autónoma.

En nuestro ordenamiento, la Ley General Tributaria establece en su artículo 21 los principios que se deben tener en cuenta para determinar el ámbito de aplicación de las normas tributarias, señalando que cuando se trate de gravámenes de naturaleza personal se atenderá al principio de residencia efectiva de las personas naturales y en los demás tributos al de territorialidad.

Por lo que se refiere a la específica problemática que plantean los tributos cedidos, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas ya había establecido unos puntos de conexión a reserva de lo que la Ley de Cesión estableciera. Sin duda, como es fácil comprender, esta norma resulta de extremada importancia ya que va a determinar la Comunidad que resulte competente para la percepción del tributo. Pues bien, esta norma vino a establecer tres criterios básicos: el domicilio fiscal del sujeto pasivo cuando se trate de tributos de naturaleza personal, el lugar en que el vendedor realiza la operación cuando se grave el consumo, y el lugar donde radiquen los inmuebles cuando se trate de tributos que graven operaciones inmobiliarias.

Sin embargo, será la Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas la que concrete los puntos de conexión en relación con cada uno de los tributos cedidos (artículos 4 a 8), definiendo, al mismo tiempo, lo que ha de entenderse por residencia habitual y por domicilio fiscal de las personas jurídicas, dada la importancia que estos conceptos tienen en relación con los puntos de conexión (artículos 9 y 10)⁴⁵⁶. Vamos a ver, brevemente, cuál es el régimen aplicable a cada una de las figuras tributarias cedidas.

⁴⁵⁶ Siendo la residencia habitual uno de los criterios más utilizados para configurar los puntos de conexión, se consideró necesario recoger una definición del citado concepto. A este respecto, se establece que las personas físicas tienen su residencia habitual en una Comunidad Autónoma cuando permanezcan en su territorio por más de 183 días durante el año natural. Para ello no se tendrán en cuenta las ausencias de dicho territorio cuando, por las circunstancias de su realización, se induzca que las mismas no tendrán una duración superior a tres años.

Por el mismo motivo, de forma paralela en el artículo 10 se ofrece una definición del domicilio fiscal de las personas jurídicas, señalándose que éstas tendrán su domicilio fiscal en una Comunidad Autónoma cuando tengan en dicho territorio su domicilio social y en el mismo esté centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios.

En el Impuesto sobre el Patrimonio⁴⁵⁷, dado que se trata de un impuesto personal que recae sobre las personas físicas, el punto de conexión señalado en el artículo 4 de la Ley de Cesión, de acuerdo con lo establecido en el artículo 10 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, es la residencia del sujeto pasivo. Por ello, el rendimiento del impuesto se atribuirá a la Comunidad Autónoma donde el sujeto pasivo tenga su residencia habitual, independientemente de donde se encuentren los bienes de su propiedad⁴⁵⁸.

Como se puede apreciar se siguen los criterios establecidos en las Leyes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (tal como se establecía en la Ley de 1978 y que se mantiene en la actual de 1991) y del Impuesto sobre Sociedades, respectivamente, como residencia habitual de la persona física y domicilio social para la persona jurídica. Pero, dado que, sobre todo por lo que se refiere a la residencia habitual, la Ley General Tributaria no contiene ninguna precisión sobre la misma, limitándose en su artículo 21 a señalarlo como principio para la aplicación de los gravámenes de naturaleza personal que recaigan sobre las personas naturales, su inclusión en la Ley a la que nos estamos refiriendo es ciertamente positiva ya que viene a afianzar la delimitación efectuada en las leyes de los impuestos citados anteriormente.

⁴⁵⁷ Ciertamente este impuesto se consideraba no adecuado para la cesión por cuanto cumple una función de complementariedad y control respecto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, razón por la cual se entendía que la gestión de aquél debía quedar en manos de quien gestionase éste, o bien, en el caso más extremo, arbitrar fórmulas de colaboración entre las diferentes Administraciones. Vid., en este sentido, CAZORLA PRIETO, L.M., *Poder tributario y Estado contemporáneo*, op. cit., pp. 268 y 269. Igualmente, sobre la necesidad de colaboración por la trascendencia de este impuesto en importantes aspectos del gravamen sobre la renta, vid., BANACLOCHE PEREZ, J. "La cesión del Impuesto sobre el Patrimonio a las autonomías", *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, n° 38, 1983, pp. 467 y ss.

Tanto es así, que en el Proyecto de Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas se incluía entre los impuestos estatales que no podían ser objeto de cesión. Sin embargo, este no fue el criterio que prosperó pese a que, con anterioridad a la aprobación de esta norma, gran parte de la doctrina se mostraba contraria a su cesión. Vid., por ejemplo, CODES ANGUITA, J.L., "La cesión de impuestos estatales como fuente de financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 579, MARTINEZ LAFUENTE, A., *La cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 62 y ss. o MOLDES, E. y CARAMES, L., "La financiación de las autonomías y las Haciendas Municipales: algunos aspectos esenciales", *Revista de Economía y Hacienda Local*, n° 27, 1979, p. 508.

⁴⁵⁸ Aun cuando puedan gravarse bienes situados en otra Comunidad Autónoma, no se debe olvidar que esta regla es la que se utiliza tanto a nivel internacional para evitar la doble imposición internacional como a nivel interno en relación con el Concierto Económico con el País Vasco.

Otro problema que se plantea es que, de acuerdo con lo previsto al respecto en la Ley de Cesión de Tributos, queda sin resolver a qué Comunidad corresponde la recaudación en el supuesto de no residentes que tengan patrimonio en España. En principio habría que entender que en este supuesto corresponde al Estado, tal como ha sido señalado por la doctrina. Vid. en este sentido, NUÑEZ BOLUDA, F., "Problemas de los puntos de conexión en la Ley de Cesión de tributos a las Comunidades Autónomas", en *Financiación de las Autonomías e Infracciones y Sanciones Tributarias*. XXXII Semana de Estudios de Derecho

En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones⁴⁵⁹, sin embargo, el artículo 5 de la Ley no mantiene un punto de conexión único sino que diferencia en función, en principio, del hecho imponible sujeto (adquisición lucrativa mortis causa o inter vivos), y dentro de las adquisiciones inter vivos, en función de la naturaleza del bien. Así, para las adquisiciones mortis causa, el punto de conexión será la residencia del causante, correspondiendo el rendimiento del impuesto a la Comunidad Autónoma en la que éste tuviere su residencia habitual⁴⁶⁰. En cambio, para las adquisiciones inter vivos se

Financiero, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1986, pp. 251 y ss. En el mismo sentido, MARTINEZ LAFUENTE, A., considera que hay que entender no cedido el Impuesto sobre el Patrimonio en los supuestos de obligación real. *La cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 108.

En otro aspecto, este mismo artículo 4 contempla también la situación de sujetos pasivos cuyos bienes fueren objeto de acumulación y que tuviesen residencias distintas. Está pensando en supuestos de matrimonio que, según la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio 50/1977 obligaba a acumular los patrimonios de ambos cónyuges. Sin embargo, esta norma carece hoy de aplicación dado que la nueva Ley 19/1991, de 6 de junio, establece claramente que la tributación en el supuesto del Impuesto sobre el Patrimonio es siempre individual, no existiendo la obligación de efectuar las anteriores acumulaciones, por lo que desaparece la aplicabilidad de la referida norma.

⁴⁵⁹ Se trata también de otro impuesto que despierta dudas sobre la conveniencia de su cesión, existiendo aún más discrepancias en la doctrina al respecto. Ello es debido a que esta figura no sólo resulta complementaria del Impuesto sobre la Renta sino que, además, cumple una función redistributiva, a lo que se añade que el objeto gravable no es fácilmente localizable en ningún territorio concreto. En este sentido se expresa CODES ANGUITA, J.L., "La cesión de impuestos estatales como fuente de financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 580.

Sin embargo, esta opinión no es unánimemente compartida ya que, para otro sector doctrinal no existen grandes inconvenientes para proceder a su cesión a las Comunidades Autónomas. Por otra parte, y en relación con su localización geográfica, MARTINEZ LAFUENTE, A., mantiene una opinión contraria a la anteriormente citada ya que entiende que tratándose de un impuesto que grava incrementos en el patrimonio del beneficiario, éstos son de fácil localización geográfica (*La cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 67).

En todo caso, y como señala CAZORLA PRIETO, L.M., permaneciendo la facultad normativa en manos del Estado "no hay grandes escollos para que el Impuesto sobre Sucesiones pueda ser objeto de la misma a la Hacienda de los entes autónomos" (*Poder tributario y Estado contemporáneo*, op. cit., pp. 267 y 268). Posición diferente parece mantener DELGADO GONZALEZ, A.F. Cfr., "El nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas. Los tributos cedidos", *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 51, p. 406.

⁴⁶⁰ Se podrá plantear el mismo supuesto que acabamos de indicar para el Impuesto sobre el Patrimonio, en el caso de que el causante no tenga su residencia habitual en España pero transmita bienes o derechos que radiquen en España, debiendo entenderse aplicable la misma solución que entonces señalábamos. Quedaría, por tanto, excluida la cesión de la imposición sucesoria en los supuestos de causantes no residentes que transmitiesen bienes en territorio español.

distingue si lo que se dona son bienes inmuebles, en cuyo caso el punto de conexión será el lugar donde estos radiquen, u otro tipo de bienes o derechos en los que el rendimiento del impuesto se atribuirá a la Comunidad Autónoma donde tenga su residencia habitual el donatario.

En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales⁴⁶¹ se efectúa una regulación minuciosa, derivada de los distintos hechos imposables gravados. Así, de acuerdo con el artículo 6, en unos se atiende al lugar donde radiquen los bienes o donde se realicen los actos objeto de gravamen⁴⁶² y en otros al lugar de la residencia del sujeto⁴⁶³. Se sigue,

⁴⁶¹ Cabe señalar que este impuesto encaja perfectamente en la tipología que, según la doctrina hacendística, es susceptible de cesión. La cuestión no está, en este supuesto, en su idoneidad o no para la cesión sino que, tratándose de un impuesto que grava distintos hechos imposables, la duda surge en cuanto al alcance de la cesión.

Efectivamente, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados grava tres hechos imposables diferenciados, las transmisiones onerosas, las operaciones societarias y los actos jurídicos documentados. Si bien ninguna operación va a poder ser liquidada al mismo tiempo en concepto de transmisión onerosa y de operación societaria, ambas pueden incluirse genéricamente en el concepto transmisiones onerosas por cuanto implican un gravamen sobre los desplazamientos patrimoniales cuando tengan lugar, bien directamente, bien a través de actos, en virtud de negocios o contratos de carácter societario o a través de figuras jurídicas asimiladas. Dado que tanto la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas como la Ley de Cesión de Tributos del Estado a Cataluña sólo hablaban de cesión del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, la duda surgía sobre si dicha cesión se refería estrictamente a los dos hechos imposables que podían encuadrarse terminológicamente como transmisión patrimonial o podría abarcar todo el impuesto, incluyendo también los Actos Jurídicos Documentados. En realidad la discusión resultó aclarada rápidamente con el posterior desarrollo normativo dado que, como veremos, si bien en principio la Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas se limitó a recoger en su articulado la cesión de las Transmisiones Patrimoniales, lo que parecía evidenciar el estricto ámbito de la cesión, dado que realmente no existía ninguna problemática que impidiera la extensión de la cesión a los Actos Jurídicos Documentados, una norma posterior, la Ley 32/1987, de 22 de diciembre, procedió a la ampliación de la cesión al global de actos gravados por dicho impuesto, incluyendo de esta manera en la cesión también los Actos Jurídicos Documentados.

⁴⁶² Esto ocurre en las transmisiones onerosas de bienes inmuebles y la constitución y cesión de derechos sobre los mismos o en las concesiones administrativas de bienes inmuebles que se atiende al lugar donde éstos radiquen, en las escrituras, actas y testimonios notariales, en función del territorio donde se autoricen u otorguen; en las anotaciones preventivas en el territorio donde tenga su sede el órgano registral ante el que se produzcan y en las letras de cambio, pagarés, bonos, obligaciones o títulos análogos que se estará al territorio donde se efectúe su libramiento o emisión. Sin embargo, en el caso de que dicho libramiento o emisión se haya producido en el extranjero, se atenderá a la residencia habitual o domicilio fiscal del primer tenedor o titular.

por tanto, el mismo criterio de territorialidad que rige en nuestro ordenamiento en cuanto a la eficacia espacial de la norma tributaria, ya que la atribución del rendimiento del tributo se hace en función de una relación real del hecho imponible o de alguno de sus elementos o de quienes lo realizan con el territorio de la Comunidad Autónoma⁴⁶⁴.

El mismo criterio se sigue también en las tasas y exacciones sobre el juego⁴⁶⁵, ya que el artículo 8 establece que su rendimiento se atribuirá a una Comunidad Autónoma

⁴⁶³ En efecto, en las transmisiones onerosas de bienes muebles, semovientes y créditos, la regla general atribuye el rendimiento a la Comunidad Autónoma donde el adquirente tenga su residencia habitual, si bien se establecen dos excepciones: cuando lo que se transmiten son acciones, derechos de suscripción, participaciones sociales, obligaciones y títulos análogos que el rendimiento se atribuye a la Comunidad en la que se formalice la operación y cuando se constituyan hipotecas mobiliarias y prendas sin desplazamiento, que corresponderá a la Comunidad en la que radique el registro en el que se inscriban dichas operaciones.

También, en constituciones de préstamos, fianzas, arrendamientos mobiliarios y pensiones se sigue un criterio de personalidad, y se atiende al lugar en el que tenga su residencia habitual el sujeto pasivo. Ahora bien, cuando se trate de préstamos con garantía real habrá que estar al lugar donde radique el inmueble hipotecado o en el que se encuentre el registro en el que se inscriba la hipoteca mobiliaria o la prenda sin desplazamiento. Si en el mismo préstamo se garantiza con varios inmuebles situados en distintos territorios, o con hipotecas mobiliarias o prendas sin desplazamiento inscribibles en registros de diversas Comunidades, el rendimiento se atribuirá a las distintas Comunidades Autónomas en función de la cuantía de responsabilidad que garanticen los bienes situados en su territorio, o, en su defecto, en función del valor de dichos bienes.

Si en las concesiones administrativas de bienes inmuebles señalábamos que se atendía al lugar donde dichos bienes radiquen, cuando se trate de concesiones de explotación de servicios se estará a la residencia habitual del concesionario.

También en la constitución de Sociedades, y en la fusión con extinción de las Sociedades integradas con creación de una nueva, se atenderá al domicilio fiscal de la nueva sociedad. Y en el caso de aumento y disminución de capital, fusión por absorción, transformación y disolución de Sociedades, el rendimiento se atribuirá a la Comunidad Autónoma en la que la Sociedad transformada, modificada, absorbente o disuelta tenga su domicilio fiscal.

⁴⁶⁴ Para el Impuesto sobre el Lujo, hoy desaparecido tras la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido, consecuencia de nuestra adhesión a las Comunidades Europeas, el artículo 7 establecía los siguientes puntos de conexión:

- En las adquisiciones de vehículos, embarcaciones y aeronaves, se estará a la residencia habitual del adquirente.

- En las restantes adquisiciones se estará al lugar donde el sujeto pasivo sustituto del contribuyente realice la venta.

- En las importaciones para consumo propio del importador, se estará a la residencia habitual de éste.

- En el caso de tenencia y disfrute de embarcaciones y aeronaves, se estará a la residencia habitual del sujeto pasivo.

⁴⁶⁵ Como ya hemos señalado, la cesión de este tributo planteó ciertas dudas acerca de su constitucionalidad, basadas en que la Constitución solamente preveía la cesión de impuestos y no de cualquier otro tributo como pudiera ser una tasa. Sin embargo, la doctrina ha mantenido la verdadera

cuando el hecho imponible se realice en su territorio. A este respecto, en la tasa estatal sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias, se entiende producido el rendimiento en una Comunidad Autónoma cuando la Administración de dicha Comunidad autorice su celebración o, en los supuestos en que se celebren sin solicitud de autorización, si hubiera sido de su competencia autorizarla.

Como vemos, esta Ley va a regular con carácter detallado a qué Comunidad se entiende cedido el rendimiento de cada tributo, objeto efectivo de cesión⁴⁶⁶. En efecto, como señalábamos, la cesión de tributos sólo supone la cesión del rendimiento de los mismos ya que la capacidad normativa permanece en poder del Estado. Pero además de tener el Estado la competencia normativa de estos tributos también le pertenecen las competencias de gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los mismos, tal como contempla el artículo 11 de la Ley de Cesión⁴⁶⁷. A pesar de ello, también se prevé que, aún permaneciendo la titularidad de dichas competencias en manos del Estado, éste delegue en la Comunidad Autónoma el ejercicio de las mismas. Existe, por tanto, una delegación de funciones hacia la Comunidad sin que el Estado pierda con ello la titularidad de las competencias señaladas⁴⁶⁸.

naturaleza impositiva de este tributo, erróneamente denominado tasa. En otro aspecto, su cesión no plantea problemas, en el sentido señalado por la Ley de Cesión de Tributos del Estado a Cataluña, dado que de acuerdo con la Disposición Transitoria Segunda lo que se cede es el rendimiento de dicha tasa a medida que se transfieran las competencias del Estado a que estaban afectas dicho rendimiento.

⁴⁶⁶ La regla general, como se puede comprobar de lo indicado anteriormente, es atribuir el rendimiento a la Comunidad Autónoma donde tiene el domicilio fiscal el sujeto pasivo.

⁴⁶⁷ En este sentido en el mismo artículo se prevé que la Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda realizará anualmente una inspección de los servicios y rendirá informe sobre el modo y la eficacia en el desarrollo de las diversas competencias asumidas por delegación por la Comunidad Autónoma de que se trate, respecto a los tributos cuyo rendimiento se cede. Dicho informe se ha de unir a la documentación de los Presupuestos Generales del Estado.

⁴⁶⁸ Esta delegación de funciones tiene ciertas especialidades en el caso del Impuesto sobre el Patrimonio, debido a la estrecha vinculación existente entre este Impuesto y el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Por ello el artículo 12 contempla una serie de concreciones en cuanto al desarrollo de éstas competencias, estableciendo que las declaraciones correspondientes al Impuesto sobre el Patrimonio se presenten junto con las del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Además, la Inspección

Por tanto, en virtud de esta delegación, las respectivas Comunidades Autónomas sucederán en la titularidad de competencias al Estado, y así, la Disposición Transitoria 1ª establece que a la entrada en vigor de la Ley cada Comunidad "*se subrogará en los derechos y obligaciones tributarias de la Administración del Estado, en cuanto afecte a la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los tributos cedidos*".

Ahora bien, esta delegación no supone que el Estado, en cuanto ente delegante, quede por completo al margen de la misma. En efecto, por lo general, el ente que delega se reserva una intervención futura, y así la Ley de Cesión prevé en su artículo 11.2 que la Administración del Estado lleve a cabo inspecciones sobre las competencias asumidas por delegación⁴⁶⁹.

Tributaria del Estado podrá levantar actas de investigación y comprobación correspondientes al Impuesto sobre el Patrimonio como consecuencia de actuaciones inspectoras que realice en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, si bien la instrucción y resolución de los expedientes así iniciados corresponderá a la Comunidad Autónoma respectiva. También en este artículo se prevé la colaboración entre la Administración central y la autonómica a los efectos de este Impuesto.

⁴⁶⁹ En cualquier caso creemos que, como afirma MARTINEZ LAFUENTE, A., el Estado siempre tendrá la opción, si la actuación de una Comunidad Autónoma en el desarrollo de las funciones que le han sido delegadas pudiese poner en peligro el interés general del Estado, de utilizar las posibilidades que le ofrece el artículo 155 de la Constitución, adoptando medidas que obliguen a la Comunidad al cumplimiento forzoso de sus obligaciones.

Para este autor, un supuesto que podría obligar al Estado a hacer uso del citado artículo 155 sería la dejadez de una Comunidad en relación con la recaudación de los tributos cedidos. Ello debido a la relación que existe entre dicha recaudación y la participación en ingresos del Estado, de manera que lo que una Comunidad no recaudase vía tributos cedidos le sería transferido por el Estado, en virtud de su porcentaje de participación en ingresos (*La cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 137 y ss). Dado que a la Comunidad Autónoma le sería indiferente, puesto que el resultado final iba a ser igual, podría dejar de recaudar cantidades que le correspondiesen, no luchando contra el fraude en dichos recursos. Pero esta actuación de la Comunidad Autónoma sí afectaría a las finanzas del Estado, dado que debería transferir recursos a dicha Comunidad, que en otro incrementarían sus propias arcas.

En realidad una situación de este tipo se puso de manifiesto durante los primeros años de la cesión de tributos. Pero la solución adoptada no fue la aplicación del artículo 155 con medidas extraordinarias por parte del Estado sino que, aprovechando la necesidad de lograr un Acuerdo de financiación en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera, se produjo una modificación que, como veremos, supuso que en el futuro se tendría en cuenta para determinar la participación de cada Comunidad en los ingresos del Estado, no la recaudación efectiva por tributos cedidos sino la "recaudación normativa".

Por otro lado, son los artículos 13 a 17 los que efectúan el desarrollo del alcance de la delegación de competencias en cuanto a la gestión, liquidación, inspección y revisión en vía administrativa, distinguiendo lo que es objeto de cesión de lo que no lo es por lo que se refiere al resto de tributos cedidos⁴⁷⁰.

Así, por lo que se refiere a la delegación de competencias en relación con la gestión y liquidación, el artículo 13 contempla las competencias que podrán ser desarrolladas por la Comunidad Autónoma, estableciendo también en su nº 2 aquellas que no serán objeto de delegación, reservándose al Estado, concretamente, la resolución de consultas vinculantes⁴⁷¹, los acuerdos de concesión de beneficios tributarios en los casos de asociaciones, agrupaciones y uniones temporales de empresas y de fusiones de empresas, la concesión de exenciones en el Impuesto sobre el Lujo y la confección de los efectos estancados que se utilicen para la gestión de los tributos cedidos.

A las Comunidades Autónomas les corresponderá la incoación de los expedientes de comprobación de valores, utilizando los mismos criterios que el Estado, la realización de actos de trámite y de liquidación, la calificación de las infracciones y la imposición de sanciones tributarias, la facultad prevista en el artículo 49.5 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en tanto esté vigente dicho precepto, la publicidad e información al público de las obligaciones tributarias y su forma de cumplimiento y las demás competencias necesarias para la gestión de los tributos.

⁴⁷⁰ En relación con las delegaciones relativas al Impuesto sobre el Patrimonio se dedica, como señalamos, el artículo 12 de la Ley.

⁴⁷¹ La razón de que se reserve el Estado la resolución de consultas vinculantes puede estar en que, fijando éstas un criterio interpretativo, y teniendo en cuenta la necesaria unidad de régimen jurídico de los tributos cedidos, resulta más seguro que dicha labor interpretativa se lleve a cabo por una misma Administración que dar entrada para esta labor a las diversas administraciones autonómicas a las que se cedan los tributos.

Por lo que se refiere a la recaudación, y de acuerdo con el artículo 14, ésta corresponde a la Comunidad Autónoma, en sus dos períodos⁴⁷², para los Impuestos sobre Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y Lujos y en las tasas y demás exacciones sobre el juego. En el Impuesto sobre el Patrimonio le corresponderá, en período voluntario, las liquidaciones del mismo practicadas por la Comunidad Autónoma y en período ejecutivo, todas las deudas debidas por dicho Impuesto. En cuanto al aplazamiento y fraccionamiento de pago de los tributos cedidos, la Comunidad Autónoma tiene competencia para resolver su concesión o no de acuerdo con la normativa del Estado. Además, las Comunidades Autónomas tienen libertad, a la hora de llevar a cabo la actuación recaudatoria, para organizar sus servicios, desarrollándose la gestión recaudatoria de acuerdo con la normativa del Estado y con la posibilidad de realizar conciertos para su efectividad entre diversas Administraciones Públicas.

Respecto a la actividad inspectora, el artículo 16 prevé que ésta se lleve a cabo por las Comunidades Autónomas de acuerdo con las normas que regulan las actuaciones inspectoras del Estado en materia tributaria y siguiendo los planes de actuación inspectora que habrán de ser elaborados conjuntamente por ambas Administraciones. También se establecen mecanismos de colaboración entre las diversas Administraciones⁴⁷³.

Por su parte, el artículo 17 recoge el alcance de la delegación de competencias en relación con la revisión en vía administrativa, siendo delegadas todas las competencias excepto la revisión de actos de gestión tributaria a que se refiere el

⁴⁷² Tanto la recaudación en período voluntario como en período de apremio.

⁴⁷³ El artículo 20 de la Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas viene a contemplar el alcance de la delegación de competencias ya que en el mismo se señala que *"la gestión, liquidación, inspección y recaudación de los Impuestos sobre Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados cuyo rendimiento en el territorio de las Comunidades Autónomas corresponda al Estado, por delegación de éste, se realizarán por los órganos competentes de aquéllas"*. De esta delegación se exceptúa el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados cuando éste se recaude por medio de efectos timbrados.

artículo 154 de la Ley General Tributaria y el conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra los actos de gestión tributaria emanados de la Comunidad Autónoma, tanto si en ellas se suscitan cuestiones de hecho como de derecho.

Por tanto, las Comunidades Autónomas podrán resolver los recursos de reposición; declarar la nulidad de pleno derecho, previo dictamen del Consejo de Estado⁴⁷⁴; resolver los expedientes de fraude de ley y declarar la lesividad de sus propios actos declarativos de derechos e impugnarlos en vía contencioso-administrativa, según previene el artículo 159 de la Ley General Tributaria.

Por último, en el artículo 18 se recogen una serie de normas destinadas a garantizar un correcto control de los fondos recaudados por los tributos cedidos, señalándose una serie de obligaciones formales que las Comunidades Autónomas deben observar, debiendo rendir a la Administración del Estado las cuentas correspondientes a dichos fondos.

En conclusión, y siguiendo a MELGUIZO SANCHEZ, podemos señalar que el régimen de la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, tal como se configura en la Ley de 1983, se caracteriza por las siguientes notas:

"- Las Comunidades Autónomas no asumen ninguna responsabilidad en el aspecto normativo, puesto que la regulación legal y reglamentaria de los tributos cedidos sigue siendo de titularidad estatal.

⁴⁷⁴ MARTINEZ LAFUENTE, A., subraya lo contradictorio que resulta el hecho de que se delegue la posibilidad de revisión de los actos nulos de pleno derecho y sin embargo no se proceda igual con los actos anulables, cuya revisión permanece en manos del Estado (*La cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 181 y ss).

- Las Comunidades Autónomas, asumen, con carácter general la responsabilidad de la gestión práctica de los tributos cedidos, con una colaboración muy importante de la Administración Tributaria del Estado en algunos casos como el del Impuesto sobre el Patrimonio.

- A las Comunidades Autónomas les corresponde íntegramente la titularidad de la administración de los ingresos obtenidos por los tributos cedidos⁴⁷⁵.

Como vemos, la cesión de tributos, tal como aparece configurada, conlleva que un mismo impuesto sea gestionado por diversos entes públicos. Ello hace necesario, para lograr una perfecta gestión del mismo a nivel nacional, articular mecanismos de colaboración entre los diversos entes afectados. En este sentido el artículo 19 establece un sistema de colaboración entre la Administración del Estado y la de las Comunidades Autónomas. A tal efecto se prevé que las diversas Administraciones se faciliten la información que mutuamente se soliciten, elaborándose anualmente un plan conjunto y coordinado de informática fiscal⁴⁷⁶ e, igualmente, la preparación de Planes de Inspección conjunta respecto a los tributos cedidos y la creación de oficinas ejecutivas de colaboración, coordinación y enlace. Por otro lado se establece que no se admitirá en ninguna Administración documentos presentados a fin distinto del de su liquidación y que contengan hechos imposables sujetos a tributos que otra Administración deba exigir

⁴⁷⁵ Cfr. "Los tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas de régimen común", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 5, 1991, pp. 60 y 61. En cualquier caso, pese a la falta de responsabilidad sobre su establecimiento y regulación por las Comunidades Autónomas, lo cierto es que la cesión de tributos devino un medio útil y adecuado en la descentralización de ingresos en nuestro país. En este sentido, FUNES MARTINEZ, M., ya había adelantado su necesidad, que concretaba en los siguientes motivos:

1.- Incapacidad práctica del legislador para llevar a cabo una auténtica reforma fiscal, tal vez por falta de fuentes bastantes.

2.- No es atentatorio a la autonomía de los organismos beneficiarios.

3.- No aumenta, al menos de forma inmediata, la presión tributaria.

4.- Cooperar a la simplificación impositiva (*Las preautonomías regionales en España*, op. cit., p. 271).

⁴⁷⁶ Específicamente, y respecto a los Impuestos sobre Sucesiones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se establece que Estado y Comunidades Autónomas deberán prestarse el auxilio necesario para sus diversos cometidos.

sin que se acredite el pago de la deuda tributaria liquidada, conste exención o al menos la presentación en la misma del referido documento, dándose cuenta en estos casos, de forma inmediata, a la Administración interesada.

También se establece la colaboración entre las Administraciones central y autonómica, a efectos de la comunicación mutua de aquellos hechos con trascendencia para su tipificación como posible delito fiscal de los que conozcan como consecuencia del ejercicio de sus respectivas competencias en materia tributaria (artículo 21).

Finalmente, en el artículo 24 se establecen unas Comisiones Coordinadoras de carácter paritario encargadas de las relaciones entre la Administración del Estado y la de cada una de las Comunidades Autónomas, compuestas por cuatro representantes de la Administración Tributaria del Estado, designados por el Ministerio de Economía y Hacienda y cuatro representantes de la Comunidad Autónoma, designados por el Consejo Ejecutivo o Gobierno de la misma⁴⁷⁷. De acuerdo con lo señalado en la Memoria del Proyecto de Ley *"la importancia de la Comisión Coordinadora es fundamental, ya que a través de ella se va a procurar la solución a todos aquellos problemas que, en relación a la inspección, gestión, informática, etc., se susciten entre las Administraciones como consecuencia de la aplicación de esta Ley y de las Leyes*

⁴⁷⁷ Las competencias de estas Comisiones Coordinadoras son:

- Realizar los estudios que estimen procedentes para una adecuada articulación estructural y funcional del régimen autonómico con el marco fiscal estatal.
- Facilitar a las Administraciones competentes criterios de actuación uniformes, planes y programas de Informática.
- Examinar los supuestos o cuestiones que se hayan planteado en materia de inspección entre la Administración del Estado y la de las Comunidades Autónomas.
- Emitir los informes que sean solicitados por el Ministerio de Economía y Hacienda o la Consejería de Economía y Hacienda de las Comunidades Autónomas.
- Unificar los criterios de valoración a efectos tributarios.
- Cualesquiera otros que se estimen convenientes.

*específicas de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas*⁴⁷⁸. Se trata, en general, de medidas que pueden enmarcarse dentro del principio general de coordinación de las distintas Haciendas que se encuentra sancionado a nivel constitucional.

Con lo señalado hasta el momento, podemos ver cual es la regulación normativa que se efectúa de la cesión de tributos. Veamos ahora como se llevó a la práctica dicha cesión, así como los problemas que la misma planteó en el período transitorio.

Con el fin de regular el necesario proceso de sustitución de una Hacienda por otra, las Disposiciones Transitorias previeron que cada Comunidad Autónoma, a partir de que entrase en vigor su Ley específica de cesión de tributos, se subrogase en los derechos y obligaciones de materia tributaria correspondientes al Estado en materia de gestión, inspección, revisión y recaudación de los tributos cedidos. Esta subrogación tenía carácter general sin que fuera necesaria una comunicación individualizada a los contribuyentes o supusiera una novación de los procedimientos en curso.

En tanto que la Comunidad no recibiese la transferencia de los servicios adscritos a los tributos cedidos se preveía que fuera el Estado, en su representación, el que continuara ejerciendo las competencias cedidas; los actos administrativos que fueran dictados por la Administración del Estado, aún cuando se tratase de tributos cedidos, serían reclamables ante los órganos competentes del Estado, y en el caso de que alguna Administración recibiese una deuda tributaria que correspondiese a otra Administración, vendría obligada a su devolución a la Administración correspondiente⁴⁷⁹.

⁴⁷⁸ Vid. MINISTERIO DE HACIENDA, *Ley de Cesión de Tributos a las Comunidades Autónomas. El debate en las Cortes Generales*, Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, Madrid, 1984, p. 23, donde también se encuentra el Proyecto de Ley así como las enmiendas al mismo.

⁴⁷⁹ Además, la Disposición Adicional Primera estableció la validez de los antecedentes existentes con anterioridad a la entrada en vigor de la ley por lo que se refería a la calificación de infracciones tributarias; al

Aprobada la Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, que supuso efectuar una cesión de tributos cuyo alcance y condiciones fuera igual para todas las Comunidades Autónomas mediante una ley general aplicable a todas ellas, se procede a la aprobación de varias leyes que van a relacionar las previsiones sobre tributos cedidos contenidas en los Estatutos de las diversas Comunidades Autónomas con la citada Ley de Cesión. Estas leyes, una para cada una de las Comunidades Autónomas de régimen común⁴⁸⁰, regulan básicamente dos cuestiones:

1.- Por una parte, precisan que la remisión que efectúan los diversos Estatutos de Autonomía respecto al alcance y condiciones de la cesión, se refiere a la regulación contenida en la Ley 30/1983, de 28 de diciembre.

mismo tiempo establecía la creación de un fichero o registro común de sujetos pasivos en los que concurrían las circunstancias de reincidencia y reiteración.

Por su parte, la Disposición Adicional Segunda previó que a la entrada en vigor de las Leyes Reguladoras del Impuesto sobre el Patrimonio Neto y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se entendería cedido su rendimiento a las mismas, de acuerdo con las condiciones señaladas en la Ley. También preveía la regulación por una Ley especial de la cesión a las Comunidades Autónomas del rendimiento correspondiente en su territorio al Impuesto sobre el Valor Añadido en su fase minorista, u otros impuestos sobre las ventas en la misma fase, cuando dichas figuras se estableciesen, lo cual aún no ha sido llevado a efecto y la situación actual indica que no es por esta vía por la que se buscan nuevos recursos tributarios para las Comunidades Autónomas, como comprobaremos más adelante.

En otro orden, y de acuerdo con la Disposición Adicional Tercera, el Banco de España realizará el servicio de tesorería de las Comunidades Autónomas mientras que el resto de servicios financieros que el Banco de España pueda prestarles habrán de regularse por convenios especiales. En ningún caso estos servicios podrán suponer la concesión de crédito o anticipos del Banco de España a las Comunidades Autónomas, que sólo podrán otorgarse por Ley. De todas formas se prevé que las Comunidades puedan disponer de anticipos del Tesoro a cuenta de los recursos que hayan de percibir a través de los Presupuestos Generales del Estado, para la cobertura de desfases transitorios de tesorería y que deberán quedar reembolsados dentro del ejercicio económico correspondiente.

Finalmente, en cuanto a las Comunidades Autónomas uniprovinciales, de acuerdo con la Disposición Adicional Quinta, éstas *"se subrogarán, en su caso, en la encomienda de los Servicios de Recaudación de Tributos, cedidos o no, del Estado, con el alcance y condiciones que la normativa del Estado señale al respecto"*.

⁴⁸⁰ Todas ellas se aprueban, excepto la correspondiente a Baleares, el mismo día que se aprueba el texto general de la cesión.

2.- Y por otra, señalan que la cesión efectiva de tributos se efectuará a partir del 1 de enero de 1984, siempre y cuando en esa fecha el coste efectivo de los servicios transferidos a la Comunidad exceda del rendimiento de los tributos susceptibles de cesión. Con ello se pretende evitar posibles complejas situaciones en que procediera efectuar transferencias negativas, es decir, desde las Comunidades Autónomas hacia la Administración estatal, en sentido inverso a como se dan hasta ese momento.

Como sabemos, la Disposición Transitoria Primera de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas estableció la garantía de financiación de los servicios transferidos con una cantidad igual a su coste efectivo. Este sería cubierto a través de la recaudación obtenida por cada Comunidad los tributos cedidos y de un porcentaje de participación en los ingresos del Estado. Este porcentaje se fijaba por las comisiones mixtas paritarias partiendo del coste global de los servicios transferidos minorado por la recaudación obtenida por los tributos cedidos⁴⁸¹.

Posteriormente, y para evitar que la cesión se demorase por razón de la inferioridad del coste de los servicios transferidos, se escinde la cesión de todos los tributos en bloque, como se preveía en un principio, señalando que podía postergarse, en su caso, la cesión de las tasas y exacciones sobre el juego.

De esta forma, si el coste de los servicios transferidos a la Comunidad Autónoma era inferior al coste de los tributos cedibles, excluidas estas tasas, se procedería a ceder

⁴⁸¹ Debe precisarse, en este punto, que el concepto que a este respecto se utiliza de tributo cedido no coincide con el que hasta este momento hemos utilizado. En efecto, para determinar la financiación del coste efectivo se consideran como tributos cedidos algunos que, de acuerdo con el artículo 7.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas deberían ser considerados como tributos propios. Ello fue consecuencia del Acuerdo 1/1982 del Consejo de Política Fiscal y Financiera, cuyo apartado 3.8 estableció que si el importe de lo recaudado por tasas y otros recursos afectados a los servicios transferidos superaba su coste efectivo, el exceso debía destinarse a la financiación de otros servicios transferidos, computándose como un menor coste de los mismos a efectos del cálculo de la participación en los ingresos del Estado. Este método fue incorporado al artículo 19.4 de la Ley 12/1983, de 14 de octubre, del Proceso Autonómico, lo cual es un ejemplo más de la importancia que los acuerdos adoptados en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera han tenido en el desarrollo del proceso de financiación de las Comunidades Autónomas.

todos los tributos, excepto las mencionadas tasas sobre el juego, postergando la cesión de las mismas al momento en que el coste de los servicios superase a la recaudación de todos los tributos cedibles⁴⁸².

De todas las Comunidades Autónomas de régimen común, y excluyendo a Cataluña cuya cesión ya se había producido con anterioridad, solamente dos Comunidades pudieron lograr la cesión de tributos en el previsto año 1984. Lógicamente, las dos Comunidades a que nos referimos son Galicia y Andalucía, cuyo nivel de competencias era superior al resto de las Comunidades Autónomas que habían accedido a la autonomía por una vía diferente.

Estas últimas tuvieron que esperar algún tiempo para contar entre sus ingresos con la recaudación de los tributos cedidos. Finalmente, dicha cesión se materializó a través de varios Reales Decretos en los que se contemplaba el cumplimiento de la exigencia del mayor coste de los servicios en relación con la recaudación de los tributos cedibles y por lo tanto se disponía la entrada en vigor de la Ley de Cesión de Tributos del Estado a cada una de las Comunidades Autónomas⁴⁸³. En general, todas las Comunidades Autónomas reciben de una sola vez todos los tributos cedidos, salvo Aragón, Cantabria, Baleares y Madrid⁴⁸⁴.

⁴⁸² La cesión se produce siempre al año siguiente a aquél en que el coste de los servicios transferidos supera la recaudación por tributos cedibles.

⁴⁸³ Es decir, estas normas que aprueban la entrada en vigor de los tributos cedidos cuando se remiten a la Ley de Cesión de Tributos del Estado se refieren a la concreta Ley relativa a su Comunidad Autónoma y no a la Ley 30/1983.

⁴⁸⁴ Por lo que se refiere a las dos primeras, Aragón y Cantabria, se les excluye la cesión de las tasas y exacciones sobre el juego. Ahora bien, en el caso de Aragón, un posterior Decreto nº 1017, de 25 de abril de 1986 procede a la extensión de la cesión a las tasas y exacciones sobre el juego.

Diferente es la situación de Baleares y Madrid, y en especial la de esta última Comunidad.

En efecto, Baleares no vió aprobada una Ley de Cesión de Tributos al mismo tiempo que el resto de las Comunidades, siendo la Ley 51/1985, de 27 de diciembre la que procede a la Cesión de Tributos a la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares. Esta norma, similar a las que se aprobaron para el resto de las Comunidades Autónomas, contiene ya la entrada en vigor de la cesión, excluyendo la de las tasas y exacciones sobre el juego.

Producida sucesivamente la cesión de tributos a las diferentes Comunidades Autónomas, el principal problema planteado en relación con dichos tributos venía derivado de la aplicación del porcentaje de participación en los ingresos del Estado⁴⁸⁵.

Como ya hemos apuntado, el sistema seguido durante el período transitorio preveía lograr la suficiencia de recursos para cubrir el coste de los servicios transferidos a través de dos tipos de recursos: los tributos cedidos y la participación en ingresos del Estado.

De acuerdo con la fórmula adoptada para la determinación de la participación en los ingresos del Estado debía tenerse en cuenta la recaudación por tributos cedidos, de

Sin embargo, el caso de la Comunidad Autónoma de Madrid es bastante diferente puesto que, debido al elevado importe de la recaudación por impuestos susceptibles de cesión en la misma y al reducido coste de los servicios que se le transfieren, no había lugar a proceder a dicha cesión.

Por este motivo, la Ley 16/1990, de 29 de noviembre, dada la necesidad de completar el régimen de cesión de tributos a todas las Comunidades Autónomas, modifica el régimen de la Ley 42/1983, de 28 de diciembre, de cesión de tributos a la Comunidad de Madrid, procediendo a ceder, a partir del 1 de enero de 1990, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Respecto al resto de tributos susceptibles de cesión, señala que la efectividad de su cesión "*se producirá sucesivamente, previa solicitud de la Comunidad Autónoma de Madrid, siempre que la financiación inicial por porcentaje de participación en los ingresos del Estado sea superior al rendimiento del tributo o tributos cuya cesión pase a ser efectiva, en el mismo ejercicio al que se refiere la citada financiación inicial, y dicha efectividad tendrá lugar el día 1 de enero del ejercicio siguiente a aquél en que se cumpla tal condición*".

Además, la Ley de 1990 también señala que, en tanto la Comunidad de Madrid no solicite el traspaso de los servicios adscritos a los tributos cedidos, será la Administración del Estado la que continúe desempeñando las correspondientes funciones.

Esto conlleva que, a pesar de que se entendía que era necesaria una homogeneidad en relación con los tributos cedidos en todas las Comunidades Autónomas, la situación de Madrid supone un hecho diferencial respecto a las demás de régimen común, por cuanto aún no se le ha transferido el Impuesto sobre el Patrimonio y, además continúa siendo la Administración Tributaria del Estado la que desempeña las funciones relativas a los tributos que ya le han sido cedidos. MELGUIZO SANCHEZ, A., pone de manifiesto esta desigualdad que considera debe subsanarse rápidamente tanto por la racionalidad de la propia operatividad del sistema de financiación, como por el hecho de que supone un agravio comparativo ("Los tributos del Estado cedidos a las Comunidades autónomas de régimen común", op. cit., pp. 62 y ss).

⁴⁸⁵ A este problema añade UTRILLA DE LA HOZ, A., la falta de identificación para el contribuyente regional entre la respectiva Comunidad y la institución fiscal que configura el impuesto, que trae causa en una cesión no generalizada y limitada por la posterior implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido ("El modelo autonómico español: sistema de financiación y equilibrio regional", *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, n° 62; 1991, p. 273).

forma que una mayor recaudación por este concepto implicaba una disminución de aquél, ya que el montante último no podía superar el coste de los servicios. Ello produjo una desincentivación en las Comunidades Autónomas para realizar una gestión eficaz en relación con los tributos cedidos, dado que una menor recaudación no implicaba un menor ingreso. En efecto, dicha menor recaudación venía compensada por un aumento en la participación en los ingresos del Estado, garantizando el coste de los servicios traspasados. Por contra, una mejor gestión de los tributos cedidos que conllevara una mayor recaudación se vería "premiada" con una disminución en los ingresos que la Comunidad recibía vía participación en ingresos del Estado.

Esta situación solo variará a partir de 1986, con la aprobación del Método del sistema definitivo de financiación que da otro tratamiento a la recaudación por tributos cedidos dado que señala para la misma un crecimiento igual que el fijado para la evolución de la participación en los ingresos del Estado, de manera que una mejor o peor gestión no va a ser compensada por la participación en los ingresos del Estado sino que, resultando independiente, incidirá en una mayor o menor recaudación en la Comunidad Autónoma, con lo que se da un incentivo para efectuar una mejor gestión de la recaudación por estos conceptos. Ahora bien, aun cuando dicha solución fue aprobada para el denominado período definitivo (1987/1991), la misma ya fue adoptada para el ejercicio 1986, último año del período transitorio.

En efecto, el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera 1/1986, de 7 de noviembre aprobó el Método de aplicación del sistema de financiación en el período 1987/1991, conocido como período definitivo. Distinguiendo entre las transferencias financieras a través de las cuales el Estado proporciona recursos a las Comunidades Autónomas entre el "bloque de financiación incondicionada" y el "bloque de financiación condicionada", el primero de ellos estaría llamado a permitir a las

Comunidades prestar los servicios transferidos y cubrir adecuadamente el coste de los mismos⁴⁸⁶.

Dentro del denominado bloque de financiación incondicionada se encuentran básicamente los tributos cedidos y la participación en ingresos del Estado. Con respecto a los tributos cedidos, el Consejo señala claramente que formarán parte del bloque de financiación incondicionada *"la cantidad correspondiente al objetivo fijado para 1986 en concepto de recaudación a obtener por las Comunidades Autónomas por los tributos cedidos (...), calculada en función del incremento tendencial de estos ingresos sobre los realmente obtenidos en 1984"*.

De esta afirmación se desprende claramente cómo se varía de criterio en relación con los tributos cedidos, ya que no se toma como punto de partida la recaudación efectiva de cada año, sino que partiendo de la recaudación de un año concreto (1984) se determina un incremento calculado en función de unos índices de crecimiento.

En el mismo sentido, por lo que se refiere a la participación en ingresos del Estado, una vez finalizado el período transitorio, en el que el criterio de reparto se centraba en la garantía del coste efectivo de los servicios transferidos, éstos se van a repartir en función de las variables socioeconómicas recogidas en el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Y una vez determinadas las variables socioeconómicas, el porcentaje de participación de cada Comunidad deberá tener en cuenta la cantidad fijada como objetivo de recaudación de los tributos cedidos y tasas afectas a los servicios.

Se trata por tanto de tomar en cuenta, no la recaudación efectiva, como ocurría durante el período transitorio, sino la recaudación prevista, con independencia de la mejor o peor gestión que pudiera llevar a cabo la Comunidad Autónoma. De esta

⁴⁸⁶ Se trata, en una palabra, de cumplir el principio de suficiencia, como ya habíamos adelantado.

manera, una mejora en la gestión, por ejemplo, con una mayor lucha contra el fraude que se reflejase en el descubrimiento de mayor número de cuotas, supondría una cantidad adicional de recursos, lo cual siempre es bien apreciado por las Comunidades Autónomas, siempre dispuestas a gestionar más recursos. Por contra, si la desidia en la gestión le llevase a una recaudación por debajo de la prevista, esto no iba a suponer una alteración de los recursos procedentes de la participación en ingresos del Estado, debiendo paliarse a través de otros mecanismos.

Ello tenía por objeto lograr un comportamiento neutral de los tributos cedidos respecto a la Participación en Ingresos del Estado. Y la forma en que se articula, como hemos señalado, consiste en señalar a la recaudación éstos una evolución normativa igual a la participación y equivalente al incremento monetario medio del coste efectivo de los servicios transferidos. Esto supondrá que cuando se hable de la recaudación por tributos cedidos, se deberá distinguir dos acepciones: "recaudación normativa"⁴⁸⁷ y "recaudación real"⁴⁸⁸.

En la práctica la modificación efectuada en este sentido supuso un incentivo para la mejor gestión de los tributos cedidos por parte de las Comunidades Autónomas, generando en todos los ejercicios ganancias de financiación.

1.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias

⁴⁸⁷ Esta será la que indica la recaudación computada en el inicio del período (1986) para determinar la participación de las Comunidades Autónomas en los ingresos del Estado, y para los restantes años significa la recaudación que las deberían obtener para que su crecimiento fuera similar al de la participación en ingresos del Estado.

⁴⁸⁸ Esta se identifica con la recaudación efectivamente obtenida por las Comunidades Autónomas.

Analizado el marco general que regula los recursos tributarios de las Comunidades Autónomas durante el período transitorio, debemos referirnos ahora a cuál ha sido su importancia en cuanto fuente de ingresos autonómicos. Para ello, además de analizar la concreta normativa del Principado de Asturias en la materia, si la hubiere, compararemos los recursos obtenidos por esta vía con lo que éstos representan a nivel general de las Comunidades Autónomas de régimen común⁴⁸⁹.

Comenzando por los tributos cedidos, la Ley 33/1983, de 28 de diciembre regula su cesión a la Comunidad Autónoma de Asturias. De acuerdo con su artículo 1º debe entenderse que la cesión de tributos a que se refieren los artículos 45 y Disposición Adicional del Estatuto de Autonomía será la establecida en la Ley General Reguladora de la Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.

Si bien esta Ley tenía prevista su entrada en vigor el 1 de enero de 1984, para que ello sucediese era preciso que el coste efectivo de los servicios traspasados a la Comunidad excediera del rendimiento de los tributos que iban a ser cedidos. En caso contrario, debía esperarse a que dicha condición se realizase, o al menos a que el coste efectivo de los servicios traspasados excediera de los tributos susceptibles de cesión, excluidas las tasas y exacciones sobre el juego.

⁴⁸⁹ Este será el planteamiento que efectuaremos para los distintos bloques de ingresos en que hemos separado los recursos autonómicos, y ello durante los distintos quinquenios que hasta el momento se han cerrado. Debemos advertir que para el marco general durante este período sólo se disponen de datos relativos al año 1986 (último del período transitorio), a partir del cual se comienzan a editar por el MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA las cifras relativas a la financiación de las Comunidades Autónomas. Asimismo señalar que, en principio, analizaremos los recursos sin incluir en el global ni las transferencias a la Seguridad Social ni a las Corporaciones Locales por cuanto éstas no se perciben por la Comunidad Autónoma de Principado de Asturias, y al objeto de efectuar un análisis homogéneo entre todas. Ello, por que en el caso de la Seguridad Social ha seguido una financiación fuera del marco general, pese a que en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas no existía ninguna referencia a que esta fuera la manera en que se debía proceder, y en el caso de las transferencias a Corporaciones Locales por cuanto el último destinatario de las mismos son estos entes públicos y nos las propias Comunidades Autónomas.

Como señalamos, esta última previsión, contemplada para todas las Comunidades Autónomas, fue adoptada al objeto de evitar que la cesión se demorase por razón del coste de los servicios transferidos. De esta forma se escinde la cesión de todos los tributos en bloque, como se había previsto en un principio, pudiendo postergarse, en su caso, la cesión de las tasas y exacciones sobre el juego.

De esta manera, si el coste de los servicios transferidos a la Comunidad Autónoma era inferior al coste de los tributos cedibles, excluidas estas tasas, se procedería a ceder todos los tributos, excepto las mencionadas tasas sobre el juego. La cesión de las mismas se postergaba al momento en que el coste de los servicios superase la recaudación de todos los tributos cedibles⁴⁹⁰.

Por lo que se refiere a los impuestos que han sido objeto de cesión, cabe señalar que se trata de figuras con escasa elasticidad recaudatoria, a lo que se añade el hecho de que la que mayor peso recaudatorio tenía entre todas ellas, el Impuesto sobre el Lujo, fue eliminada ya durante el período transitorio a raíz de la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido en el año 1986, con la consiguiente pérdida de recaudación por este concepto para las Comunidades Autónomas.

Del resto de tributos que han sido cedidos, la figura que mayor capacidad recaudatoria ha demostrado ha sido el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, seguido del Impuesto sobre el Juego.

Por otra parte, no debemos olvidar que, a partir del año 1986, último del período transitorio, la recaudación que se tiene en cuenta en los tributos cedidos, a la hora de determinar la participación en los ingresos de los Estado, es la "recaudación normativa"

⁴⁹⁰ De todas las Comunidades Autónomas de régimen común, como ya indicamos, sólo Galicia y Andalucía recibieron la cesión en 1984 mientras que el resto, entre ellas Asturias, tuvieron que esperar algún tiempo para contar entre sus ingresos con la recaudación de los tributos cedidos.

que constituye una cifra de recaudación teórica, determinada de forma tal que su comportamiento en la fórmula del porcentaje de participación sea neutral.

Este comportamiento neutral se consigue asignando a la recaudación por tributos cedidos un crecimiento interanual en términos porcentuales igual al del coste efectivo de los servicios.

Es también, 1986, el año en que se generaliza este mecanismo como recurso de las Comunidades Autónomas, al entrar en vigor la cesión de tributos a varias Comunidades Autónomas, entre ellas el Principado de Asturias, significando un 21,35% del total de recursos de esta Comunidad Autónoma, como se puede comprobar en el cuadro nº 3.

PRINCIPADO DE ASTURIAS	PERIODO TRANSITORIO							
	1.982		1.983		1.985		1.986	
1.- Impuestos Propios	1.535.802.517	13,34%	1.742.902.399	11,19%	2.939.449.255	10,73%		0,00%
2.- Recargos	3.371.135.699	29,29%	4.373.146.966	28,07%	5.930.340.950	21,65%	354.835.727	1,00%
3.- Tasas y otros ingresos	2.111.090.589	18,34%	1.709.056.484	10,97%	3.461.546.709	12,64%	4.407.246.763	12,41%
4.- Tributos Cedidos		0,00%		0,00%		0,00%	7.581.903.988	21,35%
5.- Participación Ingresos del Estado		0,00%		0,00%	5.256.389.964	19,19%	820.030.491	2,31%
6.- Participación Provincial Ingresos Estado	383.611.500	3,33%	448.389.724	2,88%	550.026.349	2,01%	498.961.120	1,40%
7.- Resto Transferencias Corrientes	770.286.579	6,69%	2.679.687.139	17,20%	1.167.519.267	4,26%	11.164.014.993	31,43%
8.- F.C.I.		0,00%		0,00%	3.458.385.944	12,63%	3.402.716.974	9,58%
9.- Resto Transferencias Capital	710.127.667	6,17%	2.183.770.622	14,02%	2.313.364.427	8,45%	3.660.596.255	10,31%
10.- Operaciones de Credito	520.358.000	4,52%	2.256.230.737	14,48%	1.215.082.172	4,44%	2.000.000.000	5,63%
11.- Ingresos Patrimoniales	141.156.920	1,23%	169.861.732	1,09%	787.843.518	2,88%	1.014.259.061	2,86%
12.- Enajenaciones		0,00%		0,00%	245.042.291	0,89%	269.231.759	0,76%
13.- Activos Financieros	76.680.216	0,67%	10.981.358	0,07%	34.607.757	0,13%	294.314.310	0,83%
14.- Multas y Sanciones	1.537.279	0,01%	4.012.549	0,03%	26.124.618	0,10%	46.747.311	0,13%
15.- Pendiente Diputación Provincial	1.742.276.532	15,14%		0,00%		0,00%		0,00%
16.- Pendiente Consejo Regional	145.988.154	1,27%		0,00%		0,00%		0,00%
TOTAL	11.510.051.652	100,00%	15.578.039.710	100,00%	27.385.723.221	100,00%	35.514.858.752	100,00%

FUENTE: Liquidación de Presupuestos ejercicios 1982, 1983, 1985 y 1986. ELABORACION PROPIA.

Al margen de la concreta problemática que el proceso de cesión de tributos conlleva, del análisis de los recursos tributarios que el Principado de Asturias obtuvo durante el período transitorio, se pueden señalar las siguientes cuestiones:

1.- Hasta el año 1986 percibe la Comunidad Autónoma una serie de recursos tributarios que en esta fecha desaparecerán y que provenían de la antigua Diputación Provincial. Se trata del canon sobre producción de energía eléctrica y, sobre todo, por su importancia cuantitativa, del recargo sobre tráfico de empresas. Igualmente, como consecuencia de asumir los recursos procedentes de la antigua Diputación, percibe un recargo sobre la licencia fiscal.

Debe hacerse notar la enorme importancia porcentual de estos recursos en el primer presupuesto autonómico, dado que alcanza un 42,63% del volumen total de ingresos de la Comunidad. Esta importancia va a ir disminuyendo, en primer lugar debido al aumento de las transferencias como consecuencia del traspaso de servicios y, finalmente, con la desaparición del recargo sobre tráfico de empresas como consecuencia de la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido en 1986, año en el que, precisamente, se produce la cesión efectiva de tributos estatales al Principado de Asturias, como anteriormente señalábamos.

2.- El otro gran capítulo de ingresos tributarios en este período es el que proviene de las tasas, si bien con ciertas oscilaciones. Así, el primer año de este período transitorio alcanzó un 18,34% y el último un 12,41%, sin embargo en el año 1983 sólo representaron un 10,97% del total de los ingresos.

Respecto de las tasas, como sabemos, aquéllas que estaban afectas a la financiación de ciertos servicios traspasados pasan a considerarse tributos propios de la Comunidad receptora. No se dispone de datos que permitan señalar cuál sea el importe

de los recursos que provienen de estas tasas, pudiendo sólo a partir de 1986, hablar de una recaudación normativa de las mismas⁴⁹¹.

Pues bien, en el año 1986 la recaudación normativa por tasas afectas a servicios traspasados al global de las Comunidades Autónomas representó 28.258.847.700 pts., de las que 1.087.924.000 correspondieron al Principado de Asturias, es decir, un 3,84% del total⁴⁹².

3.- La liquidación del Presupuesto de 1982 incluye también la de los Presupuestos de la Diputación Provincial y del Consejo Regional, según se hace constar en la Cuenta General de los Presupuestos Generales del Principado de Asturias para el ejercicio de 1982.

Efectivamente, tal como señalaba la Disposición Transitoria 1ª de la Ley 1/1982, de 24 de mayo, de Organización y Funcionamiento de la Administración del Principado de Asturias, hasta tanto fueren aprobados por la Comunidad Autónoma sus propios Presupuestos, el Principado asumía los Presupuestos vigentes de la Diputación Provincial y del Consejo Regional. Por ello, hasta la vigencia en agosto de 1982 de los Presupuestos del Principado, estuvieron en ejecución, por un lado, los Presupuestos de la extinta Diputación en cuanto a los servicios procedentes de aquella, y por otro, los del Consejo Regional de Asturias en cuanto a los suyos propios. El Presupuesto del Principado de dicho año tuvo que recoger tales particularidades y constituyó, en definitiva, una refundición de aquellos presupuestos iniciales, que en parte estaban ya

⁴⁹¹ Como señalamos, a partir de esta fecha para la determinación del porcentaje de participación en ingresos del Estado se toma como dato la recaudación normativa de los tributos cedidos (con independencia de cual sea la recaudación real final de las respectivas Comunidades Autónomas por dicho concepto). En cuanto a dicha recaudación normativa engloba tanto el concepto estricto de tributo cedido como las tasas afectas a los servicios traspasados.

⁴⁹² FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA, *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1986*, Madrid, 1988.

invertidos y ejecutados, razón por la cual aparecen dos partidas correspondientes a cantidades pendientes de la Diputación Provincial y del Consejo Regional, respectivamente.

Por otra parte cabe también señalar que en el ejercicio 1983 se cerraron definitivamente los presupuestos extraordinarios y especiales vigentes a 31 de diciembre de 1982 que procedían de la extinguida Diputación Provincial, incorporándose los remanentes de crédito a los presupuestos autonómicos, como se desprende de la Ley 2/1983, de Presupuestos para 1983.

4.- En general se puede decir que si bien prácticamente la mitad⁴⁹³ de los recursos de la Comunidad Autónoma durante este período tienen naturaleza tributaria (lo cual no parece un margen excesivamente amplio) también es cierto que en gran medida provenían de figuras que pertenecían a la antigua Diputación Provincial⁴⁹⁴. El cuadro nº 4 nos muestra los ingresos de los últimos ejercicios de existencia de la Diputación Provincial, hasta el momento en que se asume por el ente autonómico⁴⁹⁵ y en el que podemos comprobar el importante peso que los recursos tributarios tenían para el ente provincial.

⁴⁹³ Debe exceptuarse el ejercicio 1982 en que los recursos tributarios superan el 60%, pero que es debido sin duda al escaso volumen de recursos del Principado en dicho ejercicio. Téngase en cuenta que el global del Presupuesto en este ejercicio fue de 11.510.051.652 pts, siendo tres veces más al final del período transitorio (35.514.858.752).

⁴⁹⁴ Esta situación varía notablemente en el último ejercicio de este período en el que, con motivo de la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido desaparecen muchos de los tributos que correspondían a las Diputaciones Provinciales y, si bien es el primer año en que se produce la cesión de tributos a esta Comunidad Autónoma no llega a alcanzar la importancia de los anteriores recursos. En efecto, como se puede observar en el cuadro nº 3, el total de ingresos tributarios del ejercicio 1986 representa un 34,76% del total de ingresos.

⁴⁹⁵ Se han tomado solamente los ejercicios postconstitucionales. Además estos años, 1978/1981, son los años en que conviven Diputación Provincial y Ente preautonómico, cuyas liquidaciones en el año 1982 se insertan ya en el Presupuesto del Principado de Asturias.

Sin embargo, volviendo a la Comunidad Autónoma durante el período transitorio, si exceptuamos el caso de las tasas, hay que esperar hasta el año 1986 en que se ceden tributos estatales para encontrarnos con recursos tributarios correspondientes a la misma. Además, por lo que se refiere a su poder tributario, durante este período su ejercicio es prácticamente nulo puesto que ni establece impuestos propios ni recargos sobre impuestos estatales. Ciertamente es que tampoco en el resto de Comunidades Autónomas la actuación en este sentido fue muy superior, salvo contadas excepciones que, en algunas ocasiones, como en el caso del Impuesto sobre Tierras Infrutilizadas, ni tan siquiera tuvieron resonancia a nivel recaudatorio⁴⁹⁶.

⁴⁹⁶ En efecto, este impuesto, al igual que el establecido con idéntico fin en el Comunidad Extremeña tuvo una recaudación nula. Por lo que se refiere al resto de Comunidades Autónomas que durante este período establecieron algún impuesto o recargo propio, figuras a las que hicimos referencia anteriormente, su recaudación en pesetas de 1986, se resume en el siguiente cuadro:

CUADRO Nº 4

COMUNIDAD AUTONOMA	IMPUESTO	RECARGO
CATALUÑA	5.889.000.000	
MURCIA	351.746.325	82.298.229
VALENCIA	1.700.980.000	366.123.000
CANARIAS	3.870.700.000	

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1986* y elaboración propia.

DIPUTACION PROVINCIAL	1978		1979		1980		1981	
1.- IMPUESTOS PROPIOS	1.444.208.572	73,49%	1.881.183.863	77,47%	0	0,00%	0	0,00%
2.- RECARGOS	157.779.477	8,03%	152.431.294	6,28%	2.322.789.089	81,11%	3.545.517.052	56,83%
3.- TASAS Y OTROS INGRESOS	12.963.182	0,66%	11.176.982	0,46%	52.752.465	1,84%	2.068.101.094	33,15%
4.- PARTICIPACION EN INGRESOS ESTATALES	190.090.600	9,67%	224.974.024	9,26%	248.529.155	8,68%	266.839.140	4,28%
5.- SUBVENCIONES	82.701.002	4,21%	88.396.461	3,64%	194.397.585	6,79%	196.757.468	3,15%
6.- INGRESOS PATRIMONIALES	48.629.908	2,47%	52.977.343	2,18%	44.532.966	1,56%	123.416.689	1,98%
7.- INGRESOS EXTRAORDINARIOS Y EVENTUALES	28.747.626	1,46%	16.896.927	0,70%	0	0,00%	37.800.624	0,61%
8.- MULTAS Y SANCIONES	100.770	0,01%	230.796	0,01%	701.600	0,02%	433.316	0,01%
TOTAL	1.965.221.137	100,00%	2.428.267.690	100,00%	2.863.702.860	100,00%	6.238.865.383	100,00%

FUENTE: Liquidación Presupuestos Diputación Provincial ejercicios 1978, 1979, 1980, 1981. ELABORACION PROPIA.

5.- Efectivamente, por lo que se refiere a la imposición propia autonómica, en Asturias como en el resto de las Comunidades Autónomas se van a apreciar ya durante este período unas notas que la van a caracterizar y que tienen una doble vertiente: por una parte, la Administración Central ha tratado, en la medida de lo posible, de conservar la llave de los recursos públicos habida cuenta que "consolidado el derecho a gravar por parte de la Hacienda central, cualquier cesión de fuentes supone perder el poder que éstas proporcionan en términos de gasto o de influencia sobre las CC.AA."⁴⁹⁷.

Y por otra, las Comunidades Autónomas han permitido esta situación, siendo reacias a aceptar mayores cuotas de responsabilidad en el proceso de descentralización de los ingresos ya que les ha resultado más fácil gastar sin necesidad de acudir a sus ciudadanos para sufragar los coste, no asumiendo el coste político que ello conlleva.

6.- En definitiva, aunque el peso de los recursos tributarios en el Principado de Asturias durante este período es significativo, consecuencia básica de su condición de Comunidad Autónoma uniprovincial, ello no supuso que la Comunidad Autónoma tuviese un nivel alto de responsabilización, sino que su comportamiento fue similar al del resto de Comunidades.

⁴⁹⁷ Vid., MONASTERIO ESCUDERO, C., PEREZ GARCIA, F., SEVILLA SEGURA, J.V. y SOLE VILANOVA, J., *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 6. Por otra parte, como ha señalado MARTIN QUERALT, J., existía, salvo excepciones, "una generalizada opinión contraria a dotar a las nacientes Comunidades de recursos tributarios propios. Trata de embridarse un fenómeno que se piensa puede concluir en un taifismo político cuyas consecuencias se reputan altamente perjudiciales y contrarias, además, a los movimientos de integración europea a los que España desea ilusionadamente sumarse..." ("El sistema de financiación de las CC.AA.: notas críticas", *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 11, 1990, p. 8).

2.- El sistema de transferencias.

Entre los recursos que nutren que nutren las Haciendas autonómicas debemos hacer mención separada a aquéllos constituidos por transferencias procedentes de otros entes públicos (prioritariamente del Estado).

Son varios los motivos que se han señalado para justificar la existencia de transferencias como forma de financiación de los entes subcentrales, tales como la necesidad de corregir externalidades, garantizar la suficiencia de recursos o, incluso, imponer las preferencias de quien las concede⁴⁹⁸. Las transferencias, cuando nos encontramos con distintos niveles de gobierno, pueden ser utilizadas como forma de distribución de las fuentes de ingresos entre los distintos niveles, o como medio de compensar las diferencias de capacidad tributaria entre los mismos⁴⁹⁹. Por otra parte, también se distingue entre transferencias condicionales e incondicionales, en función de que el ente público que realiza la transferencia fiscalice o intervenga en la forma en que los recursos son utilizados por el ente que los percibe⁵⁰⁰.

En nuestro sistema tienen especial importancia, a este respecto, dos figuras: la participación en los ingresos del Estado⁵⁰¹ y el Fondo de Compensación

⁴⁹⁸ Vid., en este sentido, MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J., *Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal*, op. cit., pp. 54 y ss., y *Manual de Hacienda autonómica y local*, Edit. Ariel, Barcelona, 1996, pp. 161 y ss. También en relación con las transferencias y subvenciones en el marco de una Hacienda federal, puede verse, OATES, W.E., *Federalismo fiscal*, op. cit., pp. 93 y ss., o CASTELLS OLIVERS, A., *Hacienda autonómica. Una perspectiva de federalismo fiscal*, Edit. Ariel, Barcelona, 1988, pp. 93 y ss.

⁴⁹⁹ En relación con las distintas posibilidades que se pueden encontrar en función de la finalidad de las transferencias, vid., LUIS, F. (DE) y ARCO, L. (DEL), *La distribución de los impuestos en una Hacienda federal*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1978, pp. 60 y ss. y 77 y ss. También, MELGUIZO SANCHEZ, A., *Federalismo Fiscal: Una "guía de lectura" para un programa de investigación actual*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1989, pp. 55 y ss.

⁵⁰⁰ Acerca de la diferencia entre ambos tipos, vid., LUIS, F. (DE) y ARCO, L. (DEL), *La distribución de los impuestos en una Hacienda federal*, op. cit., pp. 86 y ss.

⁵⁰¹ Que, en principio, responderían a un objetivo de distribución de las fuentes de ingresos.

Interterritorial⁵⁰². En efecto, el artículo 157 de la Constitución, donde se diseña el marco básico de los recursos autonómicos, establece que los mismos estarán constituidos, entre otros, por participaciones en los ingresos del Estado, transferencias de un Fondo de Compensación Interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

2.1.- El porcentaje de participación en los ingresos del Estado.

Dentro del sistema diseñado en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, la participación en los ingresos del Estado aparece como un mecanismo imprescindible que reequilibra el exceso de recaudación obtenido por la Hacienda estatal y proporciona a las Comunidades Autónomas los recursos necesarios para la prestación de los servicios asumidos⁵⁰³. Es más, esta Ley configura un sistema en el que la principal fuente de financiación de estos entes subcentrales va a estar constituida por las participaciones⁵⁰⁴. Su desarrollo se efectúa en el artículo 13 que

⁵⁰² Con un objetivo de nivelación entre los distintos territorios y un carácter condicionado.

⁵⁰³ Como la doctrina hacendística ha señalado, "genéricamente considerados, estos instrumentos son típicos de los sistemas descentralizados (federales o regionales), hasta el punto de que hay quien los define como algo inevitable, derivado de la también inevitable insuficiencia financiera de los niveles inferiores de gobierno, por más acierto que se tenga en el diseño inicial de un sistema equilibrado de recursos", cfr., GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ, E., ZURDO RUIZ-AYUCAR, I. y ZURDO RUIZ-AYUCAR, J., *La participación de las Haciendas autonómicas y locales en los tributos del Estado*, Ayuntamiento de Madrid, 1994, p. 19.

⁵⁰⁴ Así se desprende de la Memoria del Proyecto de dicha Ley Orgánica, desechando un sistema basado en los ingresos. En efecto, en la misma se señala expresamente que *"la elección realizada en el Proyecto de Ley de un procedimiento de participación fundamentado en el gasto se hace porque el otro sistema (el fundamentado en los ingresos) resulta incompatible con una distribución justa de los recursos. Partiendo del hecho de que existen zonas ricas y zonas pobres es preciso admitir que el procedimiento en base a ingresos se adapta peor a las necesidades de ciertas zonas -las pobres- contribuyendo a ampliar las diferencias existentes en la prestación de los servicios públicos esenciales.*

Teniendo en cuenta esta realidad se ha pretendido establecer criterios de carácter redistributivo en el diseño del sistema de participaciones en ingresos. Por ello el Proyecto de Ley se aleja definitivamente de los planteamientos que tratan de utilizar la recaudación en la zona como criterio con el que establecer la financiación de las distintas Comunidades Autónomas para optar por otro que, asentado en la cobertura de las necesidades reales existentes, impida que las regiones pobres queden condenadas.

establece que las Comunidades Autónomas dispondrán de un porcentaje en la recaudación de los impuestos no cedidos, señalando las bases de acuerdo con las cuales se deberá negociar⁵⁰⁵.

La articulación del sistema de financiación autonómica tal como se desarrolló desde el período transitorio, y que iba a tener una decisiva influencia en las sucesivas reformas, hizo de este recurso la piedra clave de la suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas para hacer frente a las competencias que iban asumiendo. Por su importancia, ya que se puede considerar, al menos en gran parte del proceso, como el instrumento central de la financiación autonómica, lo trataremos detalladamente a lo largo de los sucesivos períodos que se han producido desde que se pone en aplicación el sistema de financiación regulado en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, es decir, su tratamiento tanto en el período transitorio, donde cobra una importancia especial la determinación del coste efectivo, como en el denominado período definitivo, que a su vez ha sido objeto de algunas reformas.

Centrándonos en este momento en lo que supuso el período transitorio, tras la aprobación de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, cabe señalar que una característica principal del mismo fue su dependencia del llamado coste efectivo. Ello fue debido a que la Disposición Transitoria Primera de la citada Ley Orgánica estableció que *"el Estado garantizará la financiación de los servicios transferidos con una cantidad igual al coste efectivo del servicio en el territorio de la Comunidad en el momento de la transferencia"*.

Se pretende de esta manera lograr un equilibrio armónico entre el derecho a la autonomía y el principio de solidaridad" (Cfr., *Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. El debate en las Cortes Generales*, op. cit., p. 101).

⁵⁰⁵ Dichas bases son: el coeficiente de población, el coeficiente de esfuerzo fiscal en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la cantidad equivalente a la aportación proporcional que corresponda a la Comunidad Autónoma por los servicios y cargas generales que el Estado continúe asumiendo como propios, la relación inversa de la renta real por habitante de la Comunidad Autónoma respecto al resto de España y otros criterios que se estimen procedentes.

Que duda cabe que resultaba imprescindible lograr una continuidad en la prestación de los servicios transferidos, para lo cual el objetivo principal era garantizar la financiación del servicio tal y como se prestaba en el momento de su transferencia. A tal efecto, es decir, para garantizar el coste del servicio en el momento de la transferencia, se tomaba como base el año anterior.

Se dibujaba, de esta manera, una Hacienda a la que se le garantizaban los medios necesarios para prestar los servicios que se le traspasaban. Dicha garantía se cumplía a través de transferencias de recursos del Estado en la misma cuantía en que se valoraban los costes de los servicios. Evidentemente, esto suponía, como contrapartida, una merma del principio de autonomía financiera pero al objeto de lograr la suficiencia de las Haciendas autonómicas, lo cual, en un momento de tránsito de un modelo de Estado a otro completamente diferente y por un período corto y de forma transitoria, parecía aceptable, aunque ciertamente no dejaba de plantear algunos problemas, como el de perpetuar las desigualdades existentes entre Comunidades Autónomas en cuanto al nivel de prestación de servicios⁵⁰⁶.

Resultaba, por tanto, determinante la valoración del coste efectivo de los servicios lo cual estaba también recogido en la misma Disposición Transitoria Primera que, a tal efecto, señalaba que *"el método a seguir tendrá en cuenta tanto los costes directos como los costes indirectos de los servicios, así como los gastos de inversión que correspondan"*. Este método, en principio, debía ser adoptado por la correspondiente Comisión Mixta paritaria Estado-Comunidad Autónoma⁵⁰⁷, en el marco de las relaciones bilaterales que habían caracterizado los primeros pasos del proceso de descentralización, fijándose el porcentaje de participación con una antelación mínima de un mes a la presentación de los Presupuestos Generales del Estado en las Cortes.

⁵⁰⁶ Vid., en este sentido TORNOS, J y otros. *Informe sobre las autonomías*, op. cit., pp. 191 y ss.

⁵⁰⁷ A la que también hacían referencia los Estatutos de Autonomía.

De acuerdo con la competencias que le otorga el artículo 3 de la citada Ley Orgánica, el Consejo de Política Fiscal y Financiera elaboró un método para el cálculo del coste de los servicios transferidos a las Comunidades Autónomas, dicho Consejo elaboró un método para este cálculo, recogido en el Acuerdo 1/1982 de 18 de febrero.

En el mismo aparece reflejada la necesidad, dentro del proceso que se estaba llevando a cabo de transferencia de servicios del Estado a las Comunidades Autónomas, de que el mismo no supusiera desequilibrios ni para la Administración Central ni para las Administraciones Autonómicas, *"que habrán de prestar los servicios propios de sus competencias con iguales garantías de suficiencia"*; siendo necesario, por lo tanto, que las Comunidades Autónomas dispusieran de *"los recursos necesarios y suficientes para la prestación de los servicios correspondientes a las competencias que asumen"*, pero sin que el gasto público se duplicase *"como consecuencia de un incremento global de los servicios objeto de traspaso o de una defectuosa identificación en el ámbito territorial de los medios personales y materiales precisos para la prestación del servicio que se traspasa dentro de los nuevos niveles de distribución de competencias entre las Administraciones implicadas en el proceso de transferencia"*.

Dentro de este marco general, parecía lógico que para lograr que las Comunidades Autónomas dispusieran de los recursos suficientes para la prestación de los servicios transferidos, sin que se produjesen desequilibrios para ninguna de las Administraciones, era preciso que el Estado garantizase la financiación de los mismos con una cantidad igual al coste efectivo del servicio en el territorio de la Comunidad. De esta forma se lograba que cada Comunidad Autónoma pudiera seguir prestando el servicio al mismo nivel que lo venía haciendo el Estado, sin que por su parte éste sufriese ningún desequilibrio en relación con los servicios no traspasados⁵⁰⁸. Por ello

⁵⁰⁸ Se trataba de que desde el Estado se transfiriesen los recursos necesarios para que la Comunidad Autónoma prestase el servicio, y la cuantía de los mismos sería exactamente igual que la que la Administración central venía destinando para prestar el citado servicio.

resultaba del todo preciso efectuar una correcta valoración de los costes de los servicios que se traspasaban, objetivo que se pretende cumplir con la metodología aprobada por el Consejo de Política Fiscal y Financiera.

Como ya hemos señalado, de acuerdo con su Disposición Transitoria Primera, para la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas el coste efectivo es el resultado de la suma de los costes directos, indirectos y gastos de inversión que corresponda imputar en el momento de la transferencia a la Comunidad Autónoma.

Por su parte, en el Acuerdo 1/1982, de 18 de febrero, del Consejo de Política Fiscal y Financiera, se consideran como componentes del coste efectivo de un servicio determinado los siguientes: el coste directo de unidades centrales, el coste indirecto de unidades centrales, el coste directo de unidades periféricas, el coste indirecto de unidades periféricas y los gastos de inversiones en conservación, mejora y sustitución.

El *coste directo* viene identificado con "*el sumatorio de todos los costes imputables a las unidades, que intervienen directamente en el proceso de producción del servicio, cualquiera que sea la función que desarrollen o la rama de actividad en que estén encuadradas*". Concretamente, constituye el coste directo la suma de los gastos de personal y de funcionamiento directamente vinculados a la prestación del servicio relativos a las tareas que se deben realizar para la producción del mismo.

El *coste indirecto* está constituido por los gastos de personal y de funcionamiento necesarios para realizar las funciones de apoyo, dirección y coordinación del servicio transferido y que corresponden tanto a la unidad tomada como referencia como a aquellas otras que colateralmente intervengan en la producción directa del servicio.

En cuanto a los *gastos de inversión*, a los efectos de su inclusión en el coste efectivo, "sólo se considerarán como inversiones las destinadas a la conservación, mejora y sustitución del capital público afecto a la prestación del servicio transferido, esto es, aquellas inversiones necesarias para mantener el nivel de funcionamiento del servicio tal como lo venía prestando el Estado"⁵⁰⁹.

Por lo que se refiere a la aplicación de la valoración del coste efectivo de los servicios transferidos, ésta debía efectuarse servicio por servicio, identificando todos los

⁵⁰⁹ Precizando aún más, el Acuerdo a que nos estamos refiriendo señala lo que ha de entenderse por conservación, mejora y sustitución:

Conservación: Aquellos gastos de inversión destinados, de una parte, a mantener los medios materiales en situación de uso y funcionamiento normales y, de otra, a reponer los bienes deteriorados a un estado que les permita seguir siendo utilizados en el desempeño de la función pública.

Mejora: Aquellos gastos de inversión destinados a prorrogar la vida útil del bien o a poner éste en un estado de uso que aumente la eficacia en la cobertura de las necesidades derivadas de la prestación del servicio.

Sustitución: Aquellos gastos de inversión destinados a la reposición de los bienes afectos al servicio que hayan devenido inútiles para la prestación del mismo como consecuencia de su uso normal".

Y añade: "En modo alguno podrán considerarse entre estos gastos de inversión los correspondientes a la llamada «inversión nueva», esto es, a aquella destinada a la ampliación del «stock» de capital público con el fin de modificar cuantitativa o cualitativamente las condiciones de prestación del servicio".

De esta forma, quedan fuera del coste efectivo los gastos de inversión nueva, aceptándose así los argumentos señalados en el *Informe de la Comisión de Expertos sobre Financiación de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 45 y ss., en especial pp. 55 y ss.

Se partió, por tanto, de una concepción un tanto restrictiva de los gastos de inversión. En efecto, en economía suele dividirse la inversión en neta y en reposición. La primera incluye todo incremento del stock de capital y la segunda los gastos realizados por su sustitución. En base a lo establecido en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas de que el Estado debía garantizar a cada Comunidad la prestación de los servicios al mismo nivel en que aquél lo venía haciendo, los pactos autonómicos dieron una interpretación de los gastos de inversión a incluir en el coste efectivo, que fue la que finalmente se adoptó y aceptó por todas las Comunidades, a excepción del País Vasco, diferenciando entre los gastos de conservación, mejora y sustitución, por un lado, que se incluirían en el coste efectivo y la inversión nueva, por otro. Como señala VIÑUELA DIAZ, J., mientras ésta es claramente inversión neta, los gastos de conservación, mejora y sustitución que se incluyen dentro del coste efectivo son algo más que inversión de reposición, ya que los gastos de mejora se destinan a incrementar el stock de capital ("La financiación de las Comunidades Autónomas", en *La economía y las Administraciones Territoriales. (Problemas de gestión y control económico de los entes locales)*, Consejo General de Colegios de Economistas de España, Madrid, 1985, p. 299).

elementos del mismo para cada Comunidad Autónoma, lo que realizarían las correspondientes Comisiones Mixtas⁵¹⁰.

En cuanto al momento de valoración del coste efectivo, se determina que éste se referirá al momento de la transferencia, *"por lo que habrán de ser considerados todos los elementos integrantes de dicho coste en que efectivamente hubiera incurrido el Estado durante el año inmediatamente anterior al de la transferencia del servicio, a cuyo fin se tomarán los datos que resulten de las operaciones contables de cierre del Presupuesto anterior a dicha transferencia"*.

Pues bien, de acuerdo con la metodología aprobada, el procedimiento para la valoración del coste efectivo del servicio para cada Comunidad Autónoma, venía constituido por las siguientes operaciones⁵¹¹:

1.- Valoración de los costes directos correspondientes a cada Comunidad Autónoma, lo cual se efectuaba computando las partidas correspondientes de los capítulos I y II tanto del Presupuesto de gastos del Estado como, en su caso, del Organismo autónomo que prestase el servicio transferido.

⁵¹⁰ Estas suponen, como ya hemos apuntado, el mantenimiento de las relaciones bilaterales entre el Estado y cada Comunidad Autónoma que se había iniciado con los entes preautonómicos. En la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, así como en muchos Estatutos, se les encomiendan básicamente dos funciones: garantizar la financiación del coste efectivo de los servicios asumidos, e intervenir en el establecimiento del alcance y condiciones de la cesión de tributos.

Por lo que se refiere al coste efectivo, la valoración del mismo podía efectuarse en dos fases, una fase provisional, cuando no se dispusiese de los datos referidos al cierre del ejercicio anterior en la fecha de entrada en vigor de la transferencia, o por alguna circunstancia no se pudiesen determinar los costes de personal o la identificación de los medios a transferir, y una fase definitiva, cuando ya se dispusiera de todos los datos.

⁵¹¹ Un análisis de los componentes del coste efectivo y su valoración, así como de una sistemática para su cálculo se puede ver en OLANO FERNANDEZ, C., "Visión general de un método analítico para la valoración del coste efectivo aplicable a las Comunidades Autónomas de régimen común", *II Jornadas sobre aspectos presupuestarios y financieros de las Comunidades Autónomas*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1984, pp. 167 y ss.

2.- Valoración de los costes indirectos correspondientes a cada Comunidad Autónoma, también mediante la suma de las partidas correspondientes a los capítulos I y II del Presupuesto de Gastos del Estado o, en su caso, del Organismo Autónomo correspondiente⁵¹².

3.- Valoración de los gastos de inversión correspondientes a cada Comunidad Autónoma. Esta valoración se realiza partiendo de la evaluación a nivel estatal de los referidos gastos e imputando a cada Comunidad Autónoma la parte que pueda corresponderle en función de indicadores expresivos del «stock» de capital vinculado al servicio transferido o, en su defecto, en proporción a los costes directos totales del servicio.

4.- Valoración de la carga neta asumida por cada Comunidad Autónoma. Cuando se transfieran servicios cuya prestación esté gravada por tasas o reporte ingresos de derecho privado, el importe de la recaudación líquida así obtenida en el territorio de la Comunidad Autónoma, minorará la valoración del coste efectivo del servicio transferido. Por otro lado, no se debe olvidar que, de acuerdo con el artículo 7.2. de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, dichas tasas se consideran tributos propios de la Comunidad Autónoma y su rendimiento corresponde a ésta a partir de la fecha de efectividad de la transferencia.

Esta valoración del coste efectivo, que como podemos comprobar se efectúa a través de las dotaciones presupuestarias contenidas en los capítulos I y II, excluye las transferencias corrientes y de capital que se incluyen en los capítulos IV y VII. Pues bien, en relación con las transferencias se señala que "*cuando en virtud de las*

⁵¹² Según se desprende del *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, realizado por un grupo de estudio a propuesta del Consejo de Política Fiscal y Financiera, el deseo de las Comunidades Autónomas de asumir rápidamente sus competencias hizo que éstas aceptasen valoraciones de los costes indirectos por debajo de los reales (op. cit., p. 28).

transferencias efectuadas a una Comunidad Autónoma ésta asuma la decisión sobre la distribución de fondos, éstos se incluirán en el cálculo del coste efectivo.

Cuando las Comunidades Autónomas asuman la gestión de competencias del Estado vinculados a subvenciones, éste las dotará de los recursos necesarios para afrontar dicha gestión, sin embargo, no se computarán, en ningún caso, el importe de la misma subvención como coste efectivo de la gestión asumida".

En resumen, de este modo, según el método acordado, el coste efectivo venía compuesto por la suma del coste directo (gastos de personal y de funcionamiento vinculados de forma directa a la prestación del servicio), del coste indirecto (gastos de personal y de funcionamiento necesarios para las funciones de apoyo, dirección y coordinación del servicio) y gastos de inversión, destinados a la conservación, mejora y reposición del capital público afecto al servicio, excluyéndose la "inversión nueva", siguiendo así lo señalado en el *Informe de la Comisión de Expertos*⁵¹³. De igual forma, tal y como dicha Comisión de Expertos había aconsejado se excluyó del cálculo del coste de los servicios las transferencias⁵¹⁴. Y como ya señalamos, este coste debía calcularse en el ejercicio anterior a la entrada en vigor del traspaso de los servicios⁵¹⁵.

⁵¹³ Op. cit., p. 48. Efectivamente, como hemos indicado reiteradamente, solo se considera como inversión la destinada a la conservación, mejora y sustitución del capital público afecto a la prestación del servicio transferido, excluyéndose, por lo tanto, la inversión nueva. Esta exclusión de la inversión nueva del coste efectivo obligó a su inclusión dentro del Fondo de Compensación Interterritorial, distorsionando la función que a éste le atribuye la Constitución y planteando diversos problemas que, como veremos en su momento, obligaron a proceder a una modificación en el Fondo de Compensación Interterritorial.

⁵¹⁴ Idem., pp. 51 y ss. Esta exclusión de las transferencias dentro del coste de los servicios se realizó aun cuando ni de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas ni de la metodología aprobada se las excluía. Vid. en este sentido, TORNOS, J. y otros. *Informe sobre las autonomías*, op. cit., pp. 192 y ss., donde también se señalan una serie de problemas que la aplicación de la metodología para el cálculo del coste efectivo planteó.

⁵¹⁵ En relación con el método del coste efectivo, la doctrina ya había señalado el defecto que conllevaba al carecer de una fuente de datos fiable a partir de la cual aplicar dicha metodología, y concretamente, por la falta de una adecuada contabilidad analítica, lo que impedía proceder a un cálculo ajustado del coste de los servicios. Vid., en este sentido, MONASTERIO ESCUDERO, C., "Una visión general de la financiación de las Comunidades Autónomas", *Papeles de Economía Española*, n.º 40, 1992, p. 20.

Determinado el coste de los servicios traspasados, tal y como fueron valorados, sin incluir las subvenciones y transferencias ni la inversión nueva⁵¹⁶, este se va a financiar durante el período transitorio mediante el mecanismo de la participación y los tributos cedidos⁵¹⁷. Por tanto, ambos recursos constituirán los elementos básicos del

Pues bien, finalmente el *Informe sobre al actual sistema de financiación autonómica y sus problemas* ha venido a admitir que, debido a que la contabilidad presupuestaria estaba más al servicio del control que al de la medición del coste del servicio, en la práctica el coste efectivo final fue más "pactado" que "calculado". Esto hizo que los déficit existentes en el momento del traspaso no fueran ni identificados ni compensados para aquellas Comunidades Autónomas con déficit en el stock de capital público transferido y/o con mayores costes unitarios de provisión (op. cit., p. 28). Para este grupo de expertos "no abordar la compensación en esa primera etapa pudo resultar razonable para no complicar aún más un proceso de por sí suficientemente complejo, como fue el de la descentralización del anterior Estado y también por las tensiones presupuestarias que hubieran podido derivarse de acometer un proceso de nivelación general en un momento de fuerte aumento del déficit. Pero no identificar las diferencias resultantes del distinto despliegue territorial de los servicios públicos transferidos del Estado a las CCAA en el momento del traspaso inicial (y posponer su cálculo hasta la puesta en marcha de las asignaciones de nivelación o el momento en que al renegociar el PPI se incluyesen entre el paquete de variables los déficit de infraestructuras o las diferencias de coste) parece menos justificable y supone complicar el problema, dado que en el futuro sería más difícil separar los déficit iniciales del resultado de las decisiones autónomas de gasto adoptadas posteriormente por las CCAA" (ibidem).

Este mismo problema ya había sido denunciado en el *Informe sobre las Autonomías*, elaborado en 1988, señalando que el método finalmente aprobado fue más bien el resultado de unos pactos políticos, a lo que se añade las dificultades existentes al carecer de una contabilidad adecuada para determinar exactamente el coste de los distintos servicios, que en la práctica originó la subvaloración de determinados componentes del coste central o indirecto (op. cit., pp. 192 y ss).

⁵¹⁶ Estas exclusiones, repetimos, no se derivaban del texto de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

⁵¹⁷ Ciertamente, como ha venido señalando la doctrina, "el método del coste efectivo era una fórmula sencilla de descentralización que presentaba al menos tres ventajas. Primero, garantizaba que sin alterar la presión fiscal global no habría variaciones significativas en el corto plazo en los niveles de provisión de las competencias transferidas. Segundo, evitaba que se produjeran duplicidades. Tercero, aportaba a las CC.AA recursos cuantiosos mediante transferencias, lo que, desde la perspectiva de estas Comunidades, era un método altamente conveniente porque las transferencias son recursos seguros y sin complicaciones de gestión. Evidentemente, sin embargo, este método no podía ser una solución satisfactoria de largo plazo porque, incluso dejando al margen los numerosos problemas de cálculo del verdadero coste efectivo de provisión, su punto de partida, la optimalidad de la distribución espacial del gasto que realizaba del estado, era altamente cuestionable. Más aún, este método conllevaba implícita una definición de solidaridad entre regiones que se derivaba, no del acuerdo explícito de las CC.AA, sino de cómo gastaba el gobierno central antes de la descentralización", MONASTERIO ESCUDERO, C. y ZUBIRI, I., *La financiación de las CC.AA.: balance y propuestas de reforma*, op. cit., p. 4.

sistema de financiación autonómica del período transitorio, en el que la preocupación esencial es lograr la suficiencia de las Haciendas Autonómicas⁵¹⁸.

Centrándonos tan sólo en el porcentaje de participación en ingresos, este instrumento al servicio del principio de suficiencia estaba llamado a ser "*la fuente de financiación más importante de todas cuantas van a percibir las Comunidades Autónomas*", como lo demuestra la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas⁵¹⁹. Su regulación, si bien se encuentra recogida en el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, esta norma se remite a la Disposición Transitoria Primera para su determinación en el período transitorio.

La participación en los ingresos del Estado se determina aplicando el porcentaje de participación a los impuestos no cedibles del Estado. El problema, por tanto, debía centrarse en cómo calcular dicho porcentaje de participación. Pues bien, éste se calculaba por el cociente del coste efectivo menos la recaudación por tributos cedidos y los impuestos no cedibles del Estado del año anterior. Además, según el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera 1/1982, de 28 de febrero⁵²⁰, este porcentaje debía

⁵¹⁸ Como ya hemos señalado, durante el período transitorio, y en función del sistema previsto en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, existían unos instrumentos destinados a garantizar el principio de suficiencia (los tributos cedidos y la participación en ingresos del Estado), otros el de solidaridad (el Fondo de Compensación Interterritorial y el instrumento de nivelación previsto en su artículo 15), dejando, finalmente, un margen para ajustar el nivel de gasto de la Comunidad Autónoma a las preferencias de sus ciudadanos (tributos propios y recargos).

Debemos precisar sin embargo, y sin perjuicio de que posteriormente volvamos sobre ello, que si bien éste es el marco general diseñado en la Ley Orgánica, su aplicación posterior hizo que uno de los instrumentos en ella recogidos, el Fondo de Compensación Interterritorial, previsto para hacer efectivo el principio de solidaridad tuviera que ser también instrumento al servicio del principio de suficiencia, originando una serie de disfunciones que a la larga obligaron a su modificación.

⁵¹⁹ Vid., *Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. El debate en las Cortes Generales*, op. cit., p.99.

⁵²⁰ "*Para poder calcular el porcentaje de participación antes referido, la Comisión Mixta de Transferencias fijará obligatoriamente, junto con la relación de medios personales y materiales adscritos*

calcularse servicio por servicio, constituyendo la suma de todos ellos el porcentaje global. Cuando, posteriormente, se procediese a la cesión de tributos el porcentaje de participación disminuiría de forma equivalente al porcentaje que significasen los ingresos obtenidos por el Estado en la Comunidad Autónoma en el año anterior por dichos impuestos en relación con los ingresos del Estado durante ese período en los Capítulos I y II, salvo los provenientes de los impuestos que se cedían.

Su determinación debía efectuarse cuando se constituyese la Comunidad Autónoma, aplicándose por primera vez para el ejercicio siguientes al de constitución de la misma⁵²¹. Sin embargo, el porcentaje de participación a aplicar en el ejercicio siguiente al de constitución de la Comunidad debía determinarse tan sólo teniendo en cuenta aquellos servicios para los que se disponía de información definitiva sobre su coste efectivo en el año anterior. Para los supuestos en que no se conocían las cifras definitivas, así como en los servicios que se iban transfiriendo posteriormente, se transferiría simplemente el crédito del Presupuesto del Estado correspondiente, estando sometido a iguales condiciones de destino que lo estaba en el Estado. Posteriormente, a medida que se iban conociendo las cifras definitivas del año base, se determinaban los correspondientes porcentajes de participación y se acumulaba, mediante la oportuna Ley, al porcentaje ya consolidado⁵²².

al servicio que se traspasa y la cuantificación del coste efectivo de prestación de éste, el porcentaje que represente dicho coste efectivo en relación con los ingresos por impuestos directos e indirectos del Estado.

Una vez acordado para cada traspaso de servicios dicho porcentaje, la suma de los correspondientes a los Reales Decretos cuya efectividad se produzca en el mismo ejercicio constituirá el porcentaje global del ejercicio de referencia. Este porcentaje global se adicionará al correspondiente a ejercicios anteriores, obteniendo así el aplicable a la Comunidad Autónoma sobre los ingresos del Estado en el ejercicio siguiente y dando origen a un proceso en cadena que culminará con la finalización del proceso de traspaso de servicios a aquélla".

⁵²¹ Sin embargo, cuando la constitución de la Comunidad Autónoma se produjese durante el segundo semestre del año, la participación en ingresos sería aplicable para el segundo año siguiente.

⁵²² *"Con la mecánica expuesta, a partir del ejercicio siguiente al de la constitución de una Comunidad Autónoma, ésta dispondrá de un porcentaje de participación en los ingresos del Estado cuyos fondos podrá destinar libremente y de unos créditos transferidos con carácter provisional y condicionados en su empleo correspondientes a servicios transferidos pero cuyos gastos efectivos en el año anterior al de su transferencia todavía no son definitivamente conocidos. Naturalmente, a medida que esta circunstancia vaya desapareciendo al conocerse las cifras definitivas, desaparecerán los créditos transferidos y pasarán*

Por otro lado, este porcentaje se vería reducido cuando, como consecuencia del desarrollo de la financiación autonómica, tuviese lugar la prevista cesión de tributos del Estado. Dicha reducción se produciría a partir del ejercicio en que fuese efectiva la cesión para la Comunidad Autónoma, si bien se fijaba en principio de forma provisional, en tanto no se pudiesen determinar las cifras definitivas⁵²³.

Como acabamos de señalar, esta participación en los ingresos del Estado junto con la recaudación obtenida por los tributos cedidos debía cubrir el coste de los servicios traspasados, si bien, dado que la cesión solo se hacía efectiva cuando el coste de los servicios fuese superior a la recaudación por aquellos, en un primer momento todo el coste debía venir cubierto por la participación en ingresos. Posteriormente, cuando se realizase la cesión de los tributos se procedería a una reducción de la participación.

Sin embargo, en la práctica no nos encontramos con la fijación de porcentajes de participación hasta el año 1984, procurándose hasta entonces la garantía del coste efectivo a través de distintas transferencias consignadas en los correspondientes Presupuestos Generales del Estado.

En efecto, las distintas leyes de Presupuestos Generales del Estado incluían la autorización de transferencias de crédito en favor de las Comunidades Autónomas y Entes preautonómicos en razón de las funciones y servicios del Estado u Organismos

a convertirse en participación en ingresos del Estado" (Acuerdo 1/1982, de 18 febrero, del Consejo de Política Fiscal y Financiera, I.4.3).

⁵²³ *"La cuantía de la reducción del porcentaje de participación en ingresos como consecuencia de la cesión de impuestos será lógicamente, equivalente al porcentaje que signifiquen los ingresos realmente obtenidos por el Estado en el territorio de la Comunidad Autónoma de que se trate durante el año inmediatamente anterior a la cesión por los impuestos cedidos, de acuerdo con los términos especificados en la Ley de cesión en relación con los ingresos efectivos del Estado durante el mismo periodo en sus capítulos I y II de los Presupuestos de Ingresos del Estado, excepto los provenientes de impuestos susceptibles de cesión" (Acuerdo 1/1982, de 18 de febrero, I.4.4).*

autónomos que les hubieran sido transferidos, consignándose dichos créditos en la «Sección 32». Tanto es así que la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1984 señala en su artículo 4 que en tanto no se aprobase por Ley la participación de las Comunidades Autónomas en los tributos del Estado, sería objeto de transferencia financiera a través de la sección 32 únicamente la parte relativa a la cuantificación del coste efectivo de los servicios transferidos. La cuantía así determinada debía deducirse en el importe de las tasas afectas a los servicios transferidos y el importe estimado de la recaudación por tributos cedidos.

Deberá esperarse, por tanto, hasta el año 1984 para ver aprobados los porcentajes de participación en la recaudación líquida del Estado por conceptos tributarios no susceptibles de cesión, con la aprobación de la Ley 43/1984, de 13 de diciembre, con efectos de 1 de enero de 1984.

De acuerdo con dicha Ley, se fijaban los porcentajes de participación para financiar en cada Comunidad Autónoma los servicios transferidos hasta 31 de diciembre de 1983 así como las cantidades de recursos que les correspondían en función de dichos porcentajes. De resultas de ello se debía proceder, por una parte, a incrementar los créditos de la Sección 32 en función de las diferencias de la valoración de los servicios traspasados que se realiza para determinar el porcentaje de participación y la que hasta dicho momento hubiera sido fijada, y por otra, disminuirlos en función de la cifra estimada de recaudación por tributos cedidos y tasas afectas a los servicios traspasados⁵²⁴. Además, y dado que los datos exactos de recaudación no se pueden obtener hasta la finalización del ejercicio, se preveía una liquidación definitiva una vez terminado el mismo.

⁵²⁴ También en esta Ley se vinculan al coste efectivo las denominadas "subvenciones de autogobierno", de carácter condicionado. Para RAMALLO MASSANET, J. y ZORNOZA PEREZ, J.J., esta vinculación resulta un tanto sorprendente "pues al no ser consecuencia de un traspaso de servicios no entraban en las valoraciones de dicho coste efectivo, por lo que se trata de una financiación ajena al sistema y que, como resulta lógico, se destinaba tanto al consumo público como a algunas inversiones reales" ("Sistema y modelos de financiación autonómica", op. cit., p. 17).

Aunque este porcentaje, según estaba diseñado en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y en el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera, resultaba estable para todo el período transitorio, sólo condicionado por la transferencia de nuevos servicios, en la práctica se fue modificando anualmente con el fin de evitar un exceso de financiación por las Comunidades Autónomas en relación con el coste de los servicios⁵²⁵. En efecto, ya la propia Disposición Adicional Segunda de la Ley 43/1984 prevé que para el ejercicio 1985 se fijasen nuevos porcentajes en función de las nuevas transferencias de servicios a las Comunidades Autónomas y de las necesidades derivadas de la coordinación de la política económica, con el fin de mantener el equilibrio financiero de las Administraciones Públicas.

En realidad, el Acuerdo 1/1984, de 14 de septiembre, del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas había aprobado el método para el cálculo del porcentaje de participación en los ingresos del Estado para el ejercicio de 1985. En el mismo se establecía que el porcentaje de participación se obtendría *"dividiendo el coste efectivo de los servicios transferidos a la misma, minorado, en su caso, por la recaudación de tributos cedidos, por la recaudación obtenida por el Estado por los capítulos I y II de su Presupuesto de Ingresos, excluidos los tributos susceptibles de cesión, multiplicando por 100 el cociente así obtenido"*⁵²⁶. Los porcentajes así calculados se incorporarían a la Ley 50/1984, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1985. En términos similares se expresa el Acuerdo 1/1985, de 6 de septiembre, del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas que aprueba el método para el cálculo del porcentaje de participación en los

⁵²⁵ Es el denominado "efecto financiero" que vendría originado por un incremento en los ingresos (de los impuestos no cedibles del Estado) superior al aumento del coste de los servicios transferidos. Cuando esto ocurre la Comunidad Autónoma obtiene un ingreso, por su participación en los impuestos no cedibles del Estado, superior al coste de los servicios que con el mismo se han de financiar.

⁵²⁶ Lógicamente, se sigue manteniendo la previsión de una liquidación definitiva de la participación una vez terminado el ejercicio de 1985.

ingresos del Estado para el ejercicio de 1986 y que será incorporado en la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986.

Si tenemos en cuenta el funcionamiento que hasta este momento hemos señalado en relación con la participación en ingresos del Estado, podremos concluir que la fijación del porcentaje de participación tiene más bien un carácter formal, con el único fin de reconducir a la Ley el resultado previamente obtenido⁵²⁷. Además, de esta manera, las Leyes que aprobaron los porcentajes de participación para los años siguientes a 1984, se apartaron en parte de la metodología aprobada, procediendo a recalcular para cada año el coste de los servicios traspasados, en función del cual se iba a aprobar el nuevo porcentaje de participación. Ello implicó una pérdida en relación con el automatismo del porcentaje de participación en los ingresos del Estado, que evidentemente afectó a la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas. Dado que cada año se procedía a recalcular el coste de los servicios, variándose el porcentaje de participación, la Comunidad Autónoma no iba a poder prever cuáles serían los ingresos que percibiese como participación en los ingresos del Estado, con la consiguiente pérdida de seguridad al respecto⁵²⁸.

El argumento esgrimido para proceder a este cálculo anual del coste de los servicios y del porcentaje de participación derivaba de que al producirse una diferencia entre la tasa de variación del gasto de los servicios que son susceptibles de ser traspasados y la tasa de variación de los impuestos estatales, esta diferencia provoca un efecto, que se ha denominado "efecto financiero", favorable o perjudicial para la Comunidad Autónoma en función de su signo respecto a una de ellas, produciéndose el

⁵²⁷ En efecto, primero se fija la cantidad que va a suponer la participación en ingresos para cada Comunidad Autónoma y posteriormente se señala el porcentaje de participación.

⁵²⁸ Como la doctrina no ha dejado de señalar, estas Leyes que fijan los porcentajes de participación proceden a efectuar un nuevo cálculo del coste de los servicios transferidos, realizado a 31 de diciembre, y se alejan de la metodología aprobada, distinguiendo entre costes centrales y periféricos en lugar de costes directos e indirectos. De esta forma se elimina el automatismo que contenía el Método aprobado, ya que se hace preciso recalcular el coste efectivo anualmente. Vid., en este sentido, TORNOS y otros, *Informe sobre las Autonomías*, op. cit., pp. 195 y ss.

efecto contrario en el Estado central. Es decir, si la variación en el coste de los servicios susceptibles de ser traspasados resultaba menor a la variación en los impuestos estatales, como de hecho sucedió, se producía una sobrefinanciación para las Comunidades Autónomas, que conllevaba, como contrapartida un problema de recursos para el Estado⁵²⁹.

Para evitar este "efecto financiero" se procedió, según indicamos, a recalcular anualmente el porcentaje de participación en ingresos. A tal efecto, los Acuerdos 1/1984 de 14 de septiembre y 1/1985, de 6 de septiembre, del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, señalan la forma de calcular para los años 1985 y 1986 el coste efectivo, la recaudación por tributos cedidos y el importe de la recaudación obtenida por los capítulos I y II del Presupuesto de Ingresos del Estado. Por su parte, en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado para 1985 y 1986 se procede a incluir el porcentaje de participación para cada Comunidad Autónoma, aprobados por las distintas Comisiones Mixtas de Transferencias, los cuales se aplican sobre las previsiones que figuran en el estado de ingresos del propio Presupuesto, para obtener la financiación que provisionalmente va a obtener cada Comunidad Autónoma.

Otro problema que también se planteaba, era la función que tenían los tributos cedidos tal y como se configuraban en las Leyes que aprobaron la participación para 1984 y 1985. Estos pasan a ser un mero ingreso a cuenta de la participación que va a corresponder a la Comunidad Autónoma ya que para determinar el porcentaje de participación de un año se procedía a deducir del coste efectivo recalculado, los ingresos de los tributos cedidos de aquel año. Como en su momento señalamos, ello conllevó una desincentivación para las Comunidades Autónomas respecto a la mejora de la

⁵²⁹ En relación con el señalado "efecto financiero", vid. ESCRIBANO SAEZ, C. y MARTIN ACEBES, A., "Financiación de las autonomías: efectos financieros del porcentaje de participación", *Hacienda Pública Española*, nº 80, 1983, pp. 152 y ss.

gestión de los tributos cedidos, dado que lo que se perdiese en la recaudación de éstos, se recuperaría vía participación en ingresos del Estado.

Esta situación fue parcialmente modificada en la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986 y por el Acuerdo 1/1985, de 6 de septiembre, del Consejo de Política Fiscal y Financiera, que introdujeron un cierto automatismo en relación a los ingresos por tributos cedidos puesto que se procedía a la estimación definitiva de los mismos mediante a la actualización de los de 1985, descontándose del coste efectivo actualizado. Con ello se logró una incentivación a la mejora de la gestión recaudatoria en estos tributos por parte de las Comunidades Autónomas, ya que una mayor recaudación iba a implicar un aumento en la financiación final⁵³⁰.

VIÑUELA DIAZ señala cómo debido a que el proceso de transferencias en fase autonómica (sin considerar el período de preautonomía) se inició a mediados de 1980 para ciertas Comunidades Autónomas, por lo que los porcentajes deberían haber entrado en funcionamiento durante los ejercicios 1982 y 1983, haciéndolo en realidad para el ejercicio 1984, durante dichos años las Comunidades Autónomas prestaron los servicios traspasados con una dotación financiera insuficiente, razón por la cual hubo de financiarse con un crédito extraordinario, por importe de unos 53.000 millones de pesetas, las insuficiencias generadas hasta el 31 de diciembre de 1983⁵³¹.

Por otro lado, y debido a la forma en que venía regulada la participación en los ingresos del Estado, quedaba sin financiar la inversión nueva ya que ésta, como se vió,

⁵³⁰ Así, mientras en el Acuerdo 1/1984, de 14 de septiembre, *"la cifra representativa de la recaudación de tributos cedidos será la que figure en las previsiones de recaudación para el ejercicio 1984, efectuadas por los órganos del Ministerio de Economía y Hacienda en el mes de junio de dicho año"*, para el Acuerdo 1/1985, de 6 de septiembre, las previsiones de recaudación por tributos cedidos *"serán el resultado de incrementar las recaudaciones reales de 1984 mediante el coeficiente 1,0655, igual al de incremento medio global del gasto"*.

⁵³¹ Vid., "La financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 301.

no iba incluida en el coste de los servicios. Ello, como tendremos ocasión de comprobar, hizo que durante este período transitorio el Fondo de Compensación Interterritorial, regulado por la Ley 7/1984, de 31 de marzo, resultase ser el único medio para financiar la inversión nueva vinculada a los servicios transferidos. Esta situación distorsionó la verdadera función del Fondo, cuyo objetivo era reducir los desequilibrios territoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad; sin embargo, resultaba "difícil compaginar las necesidades de inversión nueva y los criterios redistributivos de su reparto"⁵³².

Además, el establecimiento definitivo del porcentaje de participación en ingresos no supuso la desaparición del resto de transferencias destinadas a cubrir el coste de los servicios traspasados. En efecto, y de ello son buena prueba los textos de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado para 1985 y 1986, dado que los nuevos servicios que se iban traspasando, en tanto no fueran objeto de una valoración definitiva de su coste por las comisiones mixtas, no entraban a formar parte para el cálculo del porcentaje de participación, paralelamente se disponen transferencias por el coste de los servicios asumidos, que deben ser empleadas en el mismo destino que tenía asignado en el Estado. Por tanto, estas transferencias, a diferencia de las procedentes del porcentaje de participación en ingresos del Estado, tenían un carácter condicionado⁵³³.

La fuerte presencia de las subvenciones condicionadas durante este período transitorio, con lo que ello implica en relación con la autonomía financiera, fue uno de

⁵³² Cfr., TORNOS, J. y otros, *Informe sobre las autonomías*, op. cit., p. 197.

⁵³³ Estas subvenciones condicionadas eran, en 1986:

- Las subvenciones destinadas a la gratuidad de la enseñanza.
- Subvenciones de titularidad estatal vinculadas a los servicios transferidos de fácil territorialización.
- Subvenciones de titularidad estatal vinculadas a los servicios transferidos de difícil territorialización.
- Las subvenciones de autogobierno.

los problemas planteados en la aplicación durante el mismo del sistema de financiación. Otros problemas que se manifestaron tenían su causa en la influencia que el método de determinación del coste efectivo y del porcentaje de participación tenía en los tributos cedidos y en el Fondo de Compensación Interterritorial. Por último, también se puso de manifiesto que la necesidad de negociar cada año el porcentaje de participación, con lo que ello representaba de falta de previsibilidad por las Comunidades Autónomas de los recursos con los que podían contar, originaba tensiones y enfrentamientos entre la Administración Central y las Autonómicas. Como veremos, gran parte de estos problemas trataron de resolverse gracias al Acuerdo de 7 de noviembre de 1986 que aprobó el Método de financiación para el período 1987/1991.

2.2.- Las participaciones en los recursos estatales en el Principado de Asturias.

Al constituir el Principado de Asturias una Comunidad Autónoma uniprovincial, dentro del campo de las transferencias es preciso hacer referencia a la doble procedencia de la participación en los ingresos del Estado.

Su carácter uniprovincial conllevó que la nueva Comunidad Autónoma asumiera tanto los servicios que prestaba la Diputación Provincial como los recursos que le correspondían. En palabras de SANCHEZ PEDROCHE, en las Comunidades Autónomas uniprovinciales "las instituciones políticas de la Provincia no desaparecen, sino que se fusionan con las autonómicas, preservando, en todo caso, los servicios administrativos propios de la Diputación para que sean el soporte de toda acción ejecutiva a desarrollar por la Comunidad Autónoma"⁵³⁴. En el mismo sentido debe entenderse la Sentencia del Tribunal Constitucional 32/1981, de 28 de julio, cuando señala que la entidad provincial resultará potenciada "*en aquellos otros casos en que, bien por tener la Provincia caracteres propios de región histórica (artículo 143), bien en virtud de una autorización especial de las Cortes (artículo 144), una sola provincia*

⁵³⁴ "Ingresos de las Diputaciones de régimen común", en *Manual General de Derecho Financiero*, Tomo IV, op. cit., p. 356.

*se erija en Comunidad Autónoma, asumiendo así un superior nivel de autonomía, y estando en este caso confiado su gobierno y administración a la Comunidad, tal como permite el artículo 141.2 de la Constitución*⁵³⁵.

Por lo que se refiere a las Diputaciones Provinciales, como han señalado MONASTERIO ESCUDERO y SUAREZ PANDIELLO, éstas son fuertemente dependientes de las transferencias. Ciertamente, la desaparición del recargo sobre el Impuesto sobre Tráfico de Empresas y el canon sobre la producción de la energía eléctrica debido a la aprobación del Impuesto sobre el Valor Añadido en nuestro país, limitó en gran medida sus recursos tributarios⁵³⁶, aunque esas carencias se suprimieron, en parte, con el recargo provincial sobre el Impuesto de Actividades Económicas. Esto supone que las Diputaciones de régimen común son fuertemente dependientes de las subvenciones o transferencias de otros niveles de gobierno, en especial del Estado. Pues bien, a este respecto, la principal fuente de financiación de las mismas es la participación en los ingresos del Estado.

Por este motivo, en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias se haya contado con dos partidas distintas de participación en ingresos del Estado, correspondiente una a las Comunidades Autónomas y otra a las Diputaciones Provinciales.

La provincia, en cuanto ente local, le resulta de aplicación el contenido de los artículos 140 a 142 de la Constitución. Concretamente, este último artículo señala que *"las Haciendas Locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las*

⁵³⁵ Fundamento Jurídico 3º.

⁵³⁶ Vid., *Manual de Hacienda autonómica y local*, op. cit., pp. 413 y 414.

Comunidades Autónomas". Por lo tanto, uno de los recursos que integrarán las Haciendas provinciales serán las participaciones en los ingresos estatales.

Ciertamente, las transferencias procedentes de una participación en los ingresos del Estado no constituyen un recurso nuevo en el ámbito municipal, ya que la Ley de Bases de Régimen Local de 1945 ya las contemplaba, si bien sufrió diversas vicisitudes.

Por lo que a nosotros nos interesa, y en relación con las Haciendas provinciales, la Ley 41/1975, de 19 de noviembre, de Bases del Estatuto de Régimen Local, establece, en favor de las Diputaciones Provinciales, una participación del 1% en los impuestos indirectos del Estado que se distribuiría de forma similar a la establecida para los Ayuntamientos. Sin embargo, el Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre, que desarrolla la anterior Ley, va a fijar, en cuanto a las Diputaciones Provinciales, la distribución en proporción al número de habitantes de cada Provincia.

Posteriormente, la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1982 rebajará dicha participación del 1% al 0,543%, al mismo nivel que los Ayuntamientos⁵³⁷. Debe tenerse en cuenta que previamente, la Ley 7/1981, de 25 de marzo, había otorgado un nuevo recurso a las Provincias: el canon sobre la producción de la energía eléctrica. Sin embargo, la entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido el 1 de enero de 1986 supuso la supresión del mismo, con la consiguiente mayor dependencia de estos entes, una vez más, de las transferencias estatales.

A partir de 1984 y hasta 1988, año en que se aprueba la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, serán las distintas Leyes de Presupuestos Generales del Estado las que fijen para cada año las participaciones, pero no señalando un porcentaje sino las cuantías globales, así como los criterios de distribución.

⁵³⁷ Este mismo porcentaje se mantiene para 1983.

La aprobación de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local, no supuso ninguna modificación al respecto ya que ésta se limita simplemente a señalar que las participaciones en tributos del Estado nutrirán, junto con otros recursos, las Haciendas Locales, como tampoco lo supuso el Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, encargado de refundir las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local.

Por otro lado, a partir del año 1986, las Diputaciones Provinciales pasan también a percibir una participación, de carácter extraordinario, para compensar la pérdida sufrida por la supresión del Canon sobre la Producción de Energía Eléctrica y los recargos provinciales en el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas y en los Impuestos Especiales de Fabricación, consecuencia de la implantación en nuestro país del Impuesto sobre el Valor Añadido⁵³⁸.

Se trata, por tanto, de un recurso básico en el esquema de la Hacienda provincial, que es asumido como ingreso por la Comunidad Autónoma uniprovincial. Dada la evolución seguida por el mismo, que acabamos de reflejar brevemente, el primer presupuesto de la Comunidad va a coincidir con la reducción del porcentaje del 1 al 0,543% y, posteriormente, con la fijación de la cantidad global de la participación en las Leyes de Presupuestos. Esta será la situación que se mantenga durante todo el período transitorio de financiación autonómica, dado que en el ámbito provincial su modificación no se producirá hasta 1988 con la aprobación de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

2.3.- El Fondo de Compensación Interterritorial

⁵³⁸ Esta participación se fija también anualmente en las correspondientes Leyes Generales de Presupuestos del Estado.

Junto con la participación en ingresos del Estado, el otro gran bloque de transferencias que, provenientes del Estado, perciben las Comunidades Autónomas está constituido por los recursos procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial, si bien su naturaleza y finalidad difiere de la primera.

Al analizar el esquema constitucional de las Haciendas autonómicas, veíamos cómo uno de los principios básicos que les afectaban era el de solidaridad. También apuntábamos entonces que en nuestro texto constitucional la solidaridad constituye uno de los principios básicos del ordenamiento, encontrándose a todo lo largo del citado texto diversos artículos que se refieren al mismo⁵³⁹. Pues bien, por la importancia que este principio debía adquirir, sobre todo en lo que se refería a la organización territorial como contrapunto a la autonomía financiera, se recogió en el artículo 158.2 un instrumento que trataba de lograr su efectiva realización: un fondo de compensación *"con el fin de corregir desequilibrios interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad"*, *"con destino a gastos de inversión"* y *"cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas y provincias, en su caso"*⁵⁴⁰. Por su parte el artículo 157 contempla entre los recursos de las Comunidades Autónomas, *"transferencias de un Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado"* (apartado 1.c).

De acuerdo con lo señalado, el único límite que la Constitución impone al Fondo es el destino a que deben dedicarse los recursos procedentes del mismo: gastos de

⁵³⁹ Hay que hacer notar que cuando en la Constitución hace alusión al principio de solidaridad, éste va referido en unos casos a una solidaridad interterritorial y en otros a una solidaridad interpersonal, si bien ambos pueden considerarse manifestaciones de un principio único superior que las engloba a ambas. Ver en este sentido HERNANDEZ MARTIN, V., "El principio de solidaridad y el Fondo de Compensación Interterritorial", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op. cit., Vol. II., p. 1.566.

⁵⁴⁰ Resulta lógico, que al no establecerse en la Constitución el diseño de un mapa autonómico, dejando libertad para constituirse o no en Comunidades Autónomas, se prevea que este Fondo de Compensación sea distribuido no sólo entre las Comunidades Autónomas que se constituyan, sino también, en su caso, entre aquellas provincias no constituidas en Comunidades Autónomas.

inversión⁵⁴¹. Fuera de este límite, la Constitución no nos señala ni cuál debe ser su cuantía ni cuáles las Comunidades Autónomas beneficiarias, si todas o parte de ellas. Ahora bien, esto no debe hacer olvidar la concreta finalidad que este Fondo tiene en el texto constitucional, a saber, la de corregir los desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad, objetivos que deben cumplirse con la utilización de los recursos procedentes del mismo en inversiones públicas, de acuerdo con lo señalado en la Carta Magna. De ello se deduce, en buena lógica, que los recursos que las Comunidades Autónomas obtengan procedentes del mismo no pueden concebirse como un medio ordinario de financiación que coadyuve a lograr la suficiencia de recursos⁵⁴², ya que para el logro de este objetivo, y como ya hemos visto, la Constitución prevé otros instrumentos, básicamente los tributos cedidos y la participación en ingresos del Estado.

Así, para CAZORLA PRIETO el Fondo, según es concebido por la Constitución, "no tiene un significado jurídico-institucional", sino que simplemente se trata de un conjunto de medios económicos afectados a unas finalidades⁵⁴³. Por su parte, TORRES COBO señala que el Fondo de Compensación Interterritorial se "singulariza frente a los demás mecanismos por importantes motivos: los recursos de que se nutre deben ser aportados por el Estado con cargo a sus Presupuestos⁵⁴⁴, su distribución es competencia

⁵⁴¹ Se integra, de esta manera, dentro del denominado bloque de financiación condicionada.

⁵⁴² Vid., URIARTE ZULUETA, M.M., "El Fondo de Compensación Interterritorial", *Organización territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op. cit., Vol.I, p. 287. En el mismo sentido, LOZANO SERRANO, C., "Consideración jurídica del Fondo de Compensación Interterritorial", *Organización territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op. cit., Vol.III, p. 1.757.

⁵⁴³ Vid., "El esquema constitucional de la Hacienda de las Administraciones públicas españolas", op. cit., p. 51.

⁵⁴⁴ En contra, ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., sostiene que a diferencia de lo que ocurre con otro tipo de partidas, como las asignaciones de nivelación, en la Constitución no se prevé expresamente que los recursos del Fondo de Compensación Interterritorial se incluyan en los Presupuestos Generales del Estado. Este hecho originó que hasta 1981 no se incorporara el Fondo a los mismos, (vid., "El Fondo de Compensación Interterritorial como dotación sometida al régimen presupuestario público", *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, op. cit., Vol. I, pp. 403 y ss.

exclusiva de las Cortes Generales y las Comunidades Autónomas receptoras de los mismos han de destinarlos a la producción y mantenimiento de bienes de capital"⁵⁴⁵.

También en relación con este instrumento, el profesor CASTELLS.OLIVERS entiende que de la regulación del Fondo en la Constitución se desprenden las siguientes características:

1ª.- El objetivo del Fondo es promover el reequilibrio territorial.

2ª.- El Fondo debe ser dotado financieramente y distribuido entre las Comunidades Autónomas por el Estado.

3ª.- El destino del Fondo es financiar gastos de inversión⁵⁴⁶.

Si estas son las características básicas que la doctrina ha venido a señalar acerca de este instrumento⁵⁴⁷, veamos cómo se ha materializado en la práctica el mismo, a través de las diferentes regulaciones legales. Nuevamente, su estudio se hará diferenciando los distintos períodos que ha atravesado el sistema de financiación autonómica.

⁵⁴⁵ Vid., "El Fondo de Compensación Interterritorial: Historia y alternativas de futuro", *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad n° 1*, 1990, p. 16.

⁵⁴⁶ "La reforma del Fondo de Compensación Interterritorial", *Informe Pi y Suñer sobre Comunidades Autónomas 1989*, op. cit., p. 260. De las tres características reseñadas desprende que la Constitución establece que la responsabilidad de conseguir el reequilibrio territorial corresponde al Gobierno central (ibidem).

⁵⁴⁷ La regulación constitucional del Fondo de Compensación, ha llevado a algunos autores a subrayar que no guarda relación con otros instrumentos de nivelación financiera interterritorial en otros países, señalando que el instrumento del que toma sus notas básicas es el Fondo Europeo de Desarrollo Regional. Así, FERNANDEZ RODRIGUEZ, F. y LOPEZ NIETO, A., "El fondo de compensación interterritorial: inquietudes sobre un proyecto de ley", *Revista de Estudios Regionales, n° extraordinario*, Vol. II, 1980, p. 551.

Ello nos lleva, en primer lugar, a analizar la regulación de este instrumento en la Ley de Financiación de las Comunidades Autónomas, marco básico del sistema de financiación que nos ocupa, en la que se matizan cuestiones que en la Constitución habían quedado en el aire. Estas, esquemáticamente, son las siguientes:

1º.- Este mecanismo, cuyos recursos forman parte de la financiación condicionada de las Comunidades beneficiarias, tiene el carácter de carga general del Estado⁵⁴⁸, que a través del Fondo canaliza parte de su inversión con un objetivo de reequilibrio territorial que corresponde a una de sus competencias⁵⁴⁹. Se trata, por tanto, de un sistema de nivelación financiera vertical, en el que los recursos emanan del Estado hacia las Comunidades Autónomas.

2º.- En cuanto a los beneficiarios del Fondo, esta Ley no contempla, en principio, ningún tipo de restricción señalando genéricamente, entre los recursos de que puedan disponer las Comunidades Autónomas, las transferencias del Fondo de Compensación Interterritorial (artículo 4.2.b).

Posteriormente, el artículo 16, donde se realiza la regulación específica de este mecanismo *"de conformidad con el principio de solidaridad a que se refiere el apartado 2 del artículo 158 de la Constitución"*, señala que *"se destinará a gastos de inversión en los territorios comparativamente menos desarrollados"*.

Sin embargo, de la dicción de estos dos artículos, en especial del artículo 16, parece desprenderse que la intención era destinar los recursos del Fondo de

⁵⁴⁸ Según señalan tanto el artículo 4.2.b) como el 16.1 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

⁵⁴⁹ Vid. en este sentido CASTELLS OLIVERS, A., "La Hacienda de las Comunidades Autónomas", en la obra colectiva *Pasado, presente y futuro de las Comunidades Autónomas*, Sebastián Martín Retortillo (Dir.) Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1989, p. 601.

Compensación Interterritorial no a todas las Comunidades Autónomas sino tan solo a aquéllas menos desarrolladas⁵⁵⁰, no teniendo, por tanto, la consideración de un ingreso ordinario. Así se deduce también de la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas donde se señala que *"la segunda fuente de financiación, que tampoco tiene el carácter de general, es la constituida por las transferencias del Fondo de Compensación Interterritorial. Dicho Fondo, nutrido igualmente con cargo al Presupuesto del Estado, si, como su nombre y finalidad indican, debe destinarse a corregir desequilibrios territoriales, es obvio que tampoco puede constituir un ingreso regular de todas las Comunidades, sino sólo de aquellas que, respecto al tema considerado, se sitúen por debajo de la media en todo el territorio español"*⁵⁵¹. En la misma línea diversos Estatutos de Autonomía, entre ellos el Estatuto de Autonomía del Principado de Asturias, contemplan los recursos procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial sólo como una posibilidad dentro del conjunto de ingresos de que podrán disponer⁵⁵².

A pesar de todo ello, no queda claro entre quiénes se ha de distribuir el Fondo de Compensación Interterritorial, dejándose la puerta abierta a la posibilidad de que todas

⁵⁵⁰ La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas no se refiere solamente a estos entes territoriales sino que dice que se destinará a gastos de inversión en los territorios comparativamente menos desarrollados, lo cual está en consonancia con lo señalado en el primer párrafo del mismo artículo cuando señala que el Fondo se distribuirá "entre Comunidades Autónomas, provincias que no formen parte de ninguna Comunidad Autónoma y territorios no integrados en la organización provincial". Vid. también nota pie de página nº 530.

⁵⁵¹ Cfr., *Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. El debate en las Cortes Generales*, op. cit., p. 213. Esto mismo parece desprenderse de alguna de las enmiendas presentadas al artículo 16 (vid., por ejemplo, ult. op. cit., pp. 321 y 553 y ss.

⁵⁵² En efecto, el artículo 44 de dicho Estatuto señala que *"la Hacienda del Principado de Asturias está constituida por:*

(...)

5. *En su caso, los ingresos procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial y de otros Fondos para el desarrollo regional"*.

las Comunidades Autónomas fuesen beneficiarias del mismo⁵⁵³ lo que, como veremos, acabó siendo la solución adoptada en la primera Ley del Fondo de Compensación Interterritorial.

3º.- Respecto a su cuantía, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas señala que *"el Fondo de Compensación Interterritorial se dotará anualmente con una cantidad no inferior al treinta por ciento de la inversión pública que para cada ejercicio haya sido aprobado en los Presupuestos Generales del Estado"*.

Su distribución será realizada por las Cortes Generales, de acuerdo con el procedimiento establecido en el artículo 74.2 de la Constitución⁵⁵⁴. Por otra parte, la Ley Orgánica señala también los criterios que habrán de tenerse en cuenta para llevarla a efecto⁵⁵⁵. Ahora bien, señalados los criterios que deben ser tenidos en cuenta para la distribución del Fondo, con el fin de hacer efectivo el principio de solidaridad, la Ley

⁵⁵³ Así lo entienden, entre otros, TORRES COBO, F., *El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas: análisis de su evolución y desarrollo*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1990, p. 75 o URIARTE ZULUETA, M. M., "El Fondo de Compensación Interterritorial", op. cit., p. 290.

⁵⁵⁴ Se trata de un procedimiento especial caracterizado por su iniciación por el Senado, debiendo, en primer término, ser aprobado por la mayoría de cada una de las Cámaras. Si no hubiera acuerdo entre Senado y Congreso, se intentará obtener por una Comisión Mixta compuesta de igual número de Diputados y Senadores. Esta Comisión presentará un texto que será votado por ambas Cámaras. En caso de no ser aprobado en la forma establecida, decidirá el Congreso por mayoría absoluta.

El Reglamento del Senado, de 3 de mayo de 1994, desarrolla este precepto constitucional en su artículo 140.1 (de igual forma que lo hacía el Reglamento de 26 de mayo de 1982).

Por otro lado, no podemos olvidar que el artículo 3 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, que instituye el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, órgano consultivo y de deliberación, le encomienda al menos, entre otras cuestiones, *"el estudio y valoración de los criterios de distribución de los recursos del Fondo de Compensación"*, competencia que va a adquirir importancia en el desarrollo posterior del Fondo.

⁵⁵⁵ Según su artículo 16.1 éstos son:

- a) *La inversa de la renta por habitante.*
- b) *La tasa de población emigrada de los diez últimos años.*
- c) *El porcentaje de desempleo sobre la población activa.*
- d) *La superficie territorial.*
- e) *El hecho insular, en relación con la lejanía del territorio peninsular.*
- f) *Otros criterios que se estimen procedentes"*.

Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas no señala cómo se han de aplicar éstos sino que se limita señalar que la *"ponderación de los distintos índices o criterios se establecerá por Ley y será revisable cada cinco años"*⁵⁵⁶.

4º.- Hemos señalado que los recursos procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial tienen el carácter de transferencias condicionadas. En efecto, el apartado 2 del artículo 16, al que nos venimos refiriendo, señala que *"las transferencias del Fondo de Compensación Interterritorial recibidas deberán destinarse a financiar proyectos de carácter local, comarcal, provincial o regional de infraestructura, obras públicas, regadíos, ordenación del territorio, vivienda y equipamiento colectivo, mejora del hábitat rural, transportes y comunicaciones y, en general, aquellas inversiones que coadyuven a disminuir las diferencias de renta y riqueza entre los habitantes de los mismos"*. Los proyectos de inversión que se efectúen a través del Fondo de Compensación Interterritorial se determinarán *"de común acuerdo"*, *"según la distribución de competencias existentes en cada momento"*, entre *"el Estado, Comunidades Autónomas, provincias que no formen parte de ninguna Comunidad Autónoma y territorios no integrados en la organización provincial, con el fin de equilibrar y armonizar el desarrollo regional"* (apartado 3).

Respecto al tipo de proyectos que se van a financiar con cargo al Fondo de Compensación Interterritorial nada se limita, salvo en el sentido de exigir que coadyuven a disminuir las diferencias de renta y riqueza entre los distintos territorios, objetivo al servicio del cual se deben utilizar los recursos provenientes del Fondo y que servirá de guía para determinar el tipo de inversiones a realizar. Su concreción se efectuará por el Estado y los beneficiarios del Fondo de común acuerdo, *"según la distribución de*

⁵⁵⁶ La remisión de la ponderación de los criterios de distribución que la citada Ley Orgánica realiza a una Ley posterior revisable quinquenalmente, es considerada una medida acertada por TORRES COBO, F. "habida cuenta de la naturaleza de variables socioeconómicas de los tres primeros", *El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas: análisis de su evolución y desarrollo*, op. cit. p. 76.

*competencias existentes en cada momento*⁵⁵⁷. Nuevamente encontramos una remisión al acuerdo, al consenso entre las partes negociantes, como forma de resolver determinadas cuestiones entre el Estado y las Comunidades Autónomas, lo cual parece situar a los entes territoriales subestatales, en principio, en igualdad de poder con el Estado. Sin embargo, si consideramos detenidamente la cuestión podremos comprender que, de facto, tal como se encuentra determinada esta necesidad de común acuerdo, donde en caso de no llegarse al mismo no se prevé ninguna solución, se sitúa a la parte que necesite el acuerdo, o a la cual el acuerdo conlleve un mayor beneficio, en una situación real de desventaja con respecto a la otra⁵⁵⁸.

Además, si se produjesen excedentes en un determinado ejercicio, los recursos procedentes del Fondo que no hayan sido utilizados quedarán afectos al mismo para proyectos de ejercicios posteriores. Se aplica, por tanto, el artículo 73.1 de la Ley General Presupuestaria en cuanto a incorporación de los sobrantes de créditos "*para operaciones de capital*".

5º.- Por lo que se refiere al control, el citado artículo 16, en su apartado 4, establece un mecanismo específico en relación con la actividad de las Comunidades Autónomas respecto a los recursos procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial, al señalar que "*cada territorio deberá dar cuenta anualmente a las*

⁵⁵⁷ Especial atención a la alusión de la distribución de competencias es efectuada por MEDINA GUERRERO, M., *La incidencia del sistema de financiación en el ejercicio de las competencias de las Comunidades Autónomas*. Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1992, pp.383 y ss.

⁵⁵⁸ URIARTE ZULUETA, M.M., plantea la posibilidad de que con la exigencia del común acuerdo, se ponga en manos del Estado un derecho de veto respecto a aquellas inversiones pedidas por las Comunidades Autónomas con cargo al Fondo ("El Fondo de Compensación Interterritorial", op. cit., p. 291).

Tampoco cabe, por motivo de esta concurrencia de competencias estatales y autonómicas sobre esta materia, legitimar cualquier tipo de control por parte del Estado, lo que conllevó la declaración de inconstitucionalidad del artículo 10.2 de la Ley 7/1984, de 31 de marzo, del Fondo de Compensación Interterritorial (Sentencia del Tribunal Constitucional 183/1988, de 13 de octubre, Fundamento Jurídico 10º, de manera similar a lo que ya había señalado en su Sentencia 63/1986, de 21 de mayo, Fundamento Jurídico 9º).

Cortes Generales del destino de los recursos recibidos con cargo al Fondo de Compensación Interterritorial, así como del estado de realización de los proyectos que con cargo al mismo estén en curso de ejecución".

6°.- Finalmente, el artículo 18 prevé que Estado y Comunidades Autónomas puedan realizar conjuntamente proyectos concretos de inversión, autorizando que los recursos financieros que se comprometan a aportar las Comunidades Autónomas correspondientes puedan provenir total o parcialmente de las transferencias del Fondo de Compensación a que tuvieran derecho, de acuerdo con lo establecido en la presente Ley.

Pues bien, partiendo de la regulación básica que del Fondo contiene la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, se aprobó la Ley 7/1984, de 31 de marzo, reguladora del Fondo de Compensación Interterritorial. Sin embargo, resultará determinante en el funcionamiento de este instrumento el Acuerdo logrado en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, constituyendo un ejemplo más de lo que ha sido el funcionamiento del sistema de financiación autonómico y el papel central que dicho Consejo ha asumido.

2.3.1.- El Acuerdo 2/81, de 16 de septiembre, del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas.

Como acabamos de señalar, la aplicación de la normativa contenida en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas sobre el Fondo de Compensación Interterritorial tardó en plasmarse legalmente⁵⁵⁹. Sin embargo, en la práctica el Fondo ya venía funcionando desde 1982, consecuencia de un Acuerdo del

⁵⁵⁹ Hubo de esperarse para ello al año 1984.

Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, articulándose a través de la Leyes de Presupuestos Generales del Estado para cada año⁵⁶⁰.

En realidad, el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, a los efectos previstos en el artículo 3.2.b) de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, había adoptado el Acuerdo 2/1981, de 16 de septiembre, sobre criterios de distribución del Fondo de Compensación Interterritorial en el que se aceptaban las propuestas presentadas en el Informe de la Comisión de Expertos sobre Financiación de las Comunidades Autónomas⁵⁶¹.

Así en dicho *Informe*, tras señalar que la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas concibe el Fondo más como un instrumento de política de desarrollo regional que como un instrumento de compensación financiera, se sostiene que "*es esencial la integración del fondo en el marco de los correspondientes programas de desarrollo regional*"⁵⁶². Ello le lleva a considerar la oportunidad de que la Ley prevista para establecer las ponderaciones y criterios de distribución del Fondo regulase también otra serie de cuestiones a él relativas, como el procedimiento de selección de proyectos o su control.

⁵⁶⁰ El primer año que se introduce como tal en los Presupuestos Generales del Estado es en 1981, para el ejercicio 1982. Pero con anterioridad se habían aplicado diversas partidas con destino a inversión tendente a la reducción de los desequilibrios territoriales. Vid., en este sentido, ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., "El Fondo de Compensación Interterritorial como dotación sometida al régimen presupuestario público", op. cit., nota pie de página nº 3, pp. 404 y 405.

Se ha criticado, sin embargo, que ese primer Fondo de Compensación no fue sino "un simple mecanismo de reasignación de las partidas presupuestarias", al reducirse las inversiones previamente presupuestadas al 70% y pasar el resto al susodicho Fondo, hasta el porcentaje previsto. Vid., HERNANDEZ ARMENTEROS, J., MACHA NAVARRO, T. y VILLENNA PEÑA, J.E., "Un fondo de compensación interterritorial desvirtuado", *Revista de Estudios Regionales*, nº 8, 1981, pp. 24 y ss.

⁵⁶¹ *Informe de la Comisión de Expertos sobre Financiación de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 74 y ss. Esta misma concreción se desprendía de los Pactos Autonómicos de julio de 1981, vid. *Acuerdos autonómicos 1981*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1981, pp. 51 y ss.

⁵⁶² *Informe de la Comisión de Expertos sobre Financiación de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 76.

Otra de las cuestiones recogidas en el *Informe* es la distribución del Fondo, entendiendo que debería realizarse entre todas las Comunidades Autónomas, si bien la mayoría de sus recursos se concentrasen en unas pocas. La razón para inclinarse por una distribución entre todas las Comunidades Autónomas es que si bien en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas se habla de territorios menos desarrollados, lo cierto es que dentro de regiones desarrolladas existen bolsas de pobreza, a las que también se considera necesario atender a través del Fondo de Compensación Interterritorial. Además de esta forma se podría mantener "*el derecho a todas las Comunidades a compartir las «inversiones nuevas»*", problema que, como vimos, había derivado de la metodología para la determinación del coste efectivo de los servicios traspasados y que principalmente se financiaban con cargo al porcentaje de participación en los ingresos del Estado⁵⁶³.

En cuanto a los indicadores, se muestran partidarios de que sean pocos, preferiblemente manteniendo los señalados en el artículo 16 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, teniendo en cuenta en todo caso la población de las Comunidades Autónomas "*variable indispensable para distinguir entre Comunidades que, aunque tengan el mismo nivel de desarrollo, tienen obviamente necesidades distintas*".

Por su parte el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas concreta los criterios de distribución de los recursos procedentes del Fondo tal y como sigue:

⁵⁶³ Efectivamente, el método aprobado para el cálculo del coste efectivo de los servicios traspasados había limitado su definición, excluyendo del mismo la inversión nueva y las transferencias a terceros. Sin embargo, esta extensión del Fondo a todas las Comunidades Autónomas planteaba también problemas en cuanto a su concreta eficacia en relación con la reducción de los desequilibrios interterritoriales. Vid., a este respecto, FERNANDEZ RODRIGUEZ, F. y LOPEZ NIETO, A. "El Fondo de Compensación Interterritorial: inquietudes sobre un proyecto de ley", op. cit., p. 564.

- "a) Inversamente proporcional a la renta por habitante de cada territorio.*
- b) Directamente proporcional al saldo migratorio.*
- c) Directamente proporcional al paro existente.*
- d) Directamente proporcional a la superficie de cada territorio.*
- e) Valorando el hecho insular, en relación con la lejanía del territorio peninsular, aumentando la cantidad que le corresponda a cada territorio de acuerdo con los criterios anteriores en un 5 por 100, más un 1 por 100 por cada 50 kilómetros de distancia existente entre los territorios insulares y la península. La cantidad que ello suponga reducirá proporcionalmente la correspondiente a los restantes territorios".*

La ponderación propuesta por el Acuerdo para dichos criterios es la siguiente:

- "a) El 70 por 100 del Fondo se distribuirá en función de renta por habitante.*
- b) El 20 por 100 en función del saldo migratorio.*
- c) El 5 por 100 en función del paro.*
- d) El 5 por 100 en función de la superficie.*

En el caso del hecho insular el peso se establece por una vía indirecta, incrementando las cantidades obtenidas con arreglo a los anteriores criterios por Baleares y Canarias

en un porcentaje que tiene en cuenta la distancia de estas comunidades a la Península y ajustando el vector resultante para que el total sume 100⁵⁶⁴.

2.3.2.- La Ley 7/1984, de 31 de marzo, del Fondo de Compensación Interterritorial.

Si bien hubo de esperarse hasta el año 1984 para que se llevase a efecto la aprobación de la Ley del Fondo de Compensación Interterritorial, el Fondo se fue dotando, de acuerdo con los criterios emitidos en el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera, a través de su inclusión en las Leyes Generales de Presupuestos para los correspondientes años, supliéndose de esta manera la exigencia constitucional de distribución del Fondo por las Cortes Generales. Ahora bien, como ya ha sido puesto de manifiesto por diversos autores, una cosa es la inclusión de la dotación al Fondo en los Presupuestos y otra el trámite exigido por la Constitución de distribución del Fondo por las Cortes, que ha de ser llevado a cabo por un procedimiento especial, de acuerdo con el artículo 74.2 del texto constitucional.

Este procedimiento especial del artículo 74.2, que comienza en el Senado, fue precisamente el que se siguió para aprobar la Ley 7/1984, de 31 de marzo, del Fondo de Compensación Interterritorial, entendiéndose que lo recogido en el citado artículo 74.2 era un especial procedimiento legislativo⁵⁶⁵.

⁵⁶⁴ También se señala en el Acuerdo las definiciones para el cálculo de las variables mencionadas así como la localización de los datos a utilizar.

⁵⁶⁵ La adopción de este procedimiento para regular los diversos aspectos del Fondo de Compensación interterritorial y no sólo su distribución, ha sido criticada por parte de la doctrina. Así, JIMENEZ APARICIO, E., no considera correcto el procedimiento seguido. Según este autor, en lo relativo a los criterios de distribución del Fondo, que debían ser aprobados por las Cortes de acuerdo con el procedimiento del artículo 74.2 del texto constitucional, existe una infracción de la Constitución en cuanto no podrían ser aprobados por Ley al no tratarse de actos legislativos. Por lo que se refiere al resto de la Ley, considera que se produce una infracción del procedimiento, al haber sido tramitada comenzando en el Senado, lo cual no resulta justificado para otra materia que no sea la relativa a la distribución del Fondo ("La Ley del Fondo de Compensación Interterritorial: su inconstitucionalidad formal", *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 64, 1989, pp. 570 y ss). Tampoco está de acuerdo con la utilización del procedimiento

En realidad, la aprobación de la Ley de Fondo se lleva a cabo siguiendo, como en otros muchos aspectos del sistema de financiación adoptado, la opinión emitida en el *Informe de la Comisión de Expertos sobre financiación de las Comunidades Autónomas*. Tanto es así que, aunque la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas solo exigía una Ley para establecer los criterios de reparto del Fondo, la Ley que se aprueba regula no sólo dichos criterios sino también otros aspectos.

Para esta Ley el Fondo, en consonancia con lo señalado en la Constitución y en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, constituye un instrumento tendente a corregir los desequilibrios interterritoriales y a hacer efectivo el principio de solidaridad, a través de gastos de inversión⁵⁶⁶, siendo sus características más relevantes las siguientes:

1º.- La cuantía del Fondo se determina por la aplicación de un porcentaje sobre una base de cálculo en relación con la inversión pública. Dicho porcentaje, que será fijado por Ley, de acuerdo con lo señalado por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas no podrá ser inferior, en todo caso, al 30 por 100 (artículo 2). La Disposición Transitoria Primera determinó que dicho porcentaje aplicable entre 1984 y 1986, ambos años inclusive, sería del 40 por 100⁵⁶⁷.

previsto en el artículo 74.2 de la Constitución para la aprobación de la Ley del Fondo, URIARTE ZULUETA, M.M. quien también considera que dicho procedimiento debe reservarse exclusivamente para la distribución del Fondo ("El Fondo de Compensación Interterritorial", op. cit., p. 294).

⁵⁶⁶ Con anterioridad a la aprobación de la Ley de 1984, en la anterior legislatura, siguiendo también el procedimiento contemplado en el artículo 74 de la Constitución, se había aprobado por el Senado y remitido al Congreso un proyecto de Ley del Fondo de Compensación Interterritorial de similares características al texto que se aprobó en 1984. Vid., en este sentido RECORDER DE CASSO, E., "Crónica parlamentaria: el Fondo de Compensación Interterritorial (I)", Presupuesto y Gasto Público, nº 12, 1982, pp. 221 y ss. y "Crónica parlamentaria: el Fondo de Compensación Interterritorial (II)", Presupuesto y Gasto Público, nº 13, 1982, pp. 167 y ss.

⁵⁶⁷ La Ley hace la salvedad de que en tanto no finalice el proceso de transferencias a todas las Comunidades, "la dotación del Fondo de Compensación Interterritorial no podrá resultar inferior al

2º.- La base de cálculo, recogida en el artículo 3, ésta se determina, según se señala en la Exposición de Motivos, *“en función de la inversión real «nueva», que figure en los Presupuestos Generales del Estado, incluida la del propio Fondo de Compensación Interterritorial, así como de los gastos de igual naturaleza previstos en sus respectivos Presupuestos por los Organismos autónomos del Estado, adicionando las transferencias de capital efectuadas por uno y otros en favor de las Entidades locales con destino a proyectos de inversión, y excluyendo los gastos de defensa por ser consumo público en términos de Contabilidad Nacional”*⁵⁶⁸.

3º.- Los criterios de distribución, recogidos en el artículo 4, coinciden con los que habían sido aprobados en el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas 2/1981, de 16 de septiembre, al igual que la definición de las variables, a efectos de aplicar los criterios de distribución (artículo 5 de la Ley⁵⁶⁹).

conjunto de las inversiones reales nuevas vinculadas a los servicios transferidos a las Comunidades Autónomas” (Disposición Transitoria Segunda).

⁵⁶⁸ No se incluye como inversión en el Fondo la inversión de reposición, que forma parte del coste efectivo de los servicios transferidos y que se financia a través de la participación de las Comunidades en los ingresos del Estado.

⁵⁶⁹ Los criterios de distribución del Fondo de Compensación Interterritorial que se fijaron en la Ley 7/1984, de 31 de marzo, fueron los siguientes:

1.- El 70% del Fondo se distribuía en forma inversamente proporcional a la renta por habitante de cada territorio. Esta variable es la más directamente relacionada con la noción de solidaridad, suponiéndose implícitamente que la inversión necesaria para la provisión de bienes públicos por ciudadano disminuye a medida que aumenta la renta per cápita. Para su cálculo se ponderaba por la población correspondiente a cada Comunidad Autónoma, multiplicada por la relación existente entre la renta por habitante de la Comunidad que la tuviese más baja y la correspondiente a cada Comunidad.

2.- El 20% en forma directamente proporcional al saldo migratorio. Para ello, se calculaba el saldo migratorio interno de cada Comunidad más la media de emigración exterior, correspondiente a los últimos diez años. Las Comunidades cuyo saldo fuese positivo tomarían valor cero, distribuyéndose exclusivamente entre las restantes.

3.- El 5% en forma directamente proporcional al paro existente. Se expresaba por la diferencia entre la tasa de paro existente en cada Comunidad y la tasa media a nivel nacional, computándose únicamente las Comunidades cuya tasa de paro se situase por encima de la media y asignando al resto un valor cero. Esta variable, junto con la anterior, se consideran como dos variables coyunturales a la situación económica de las distintas Comunidades.

4.- Un 5% en forma directamente proporcional a la superficie de cada territorio, según cifras publicadas por el Instituto Geográfico Nacional.

4º.- El destino de los recursos del Fondo debía ser, según el artículo 6, gastos de inversión real que coadyuvasen a disminuir las diferencias territoriales de renta y riqueza. Los proyectos de inversión a financiar con cargo al Fondo deberán determinarse de común acuerdo por la Comunidad Autónoma correspondiente y la Administración Central del Estado, teniendo en cuenta la distribución de competencias del momento. Además, el artículo 7 preceptúa que dicho acuerdo debe haberse alcanzado como muy tarde el 1 de mayo del año anterior a aquél en que deba llevarse a efecto la inversión, para lo cual el Gobierno debe facilitar con antelación suficiente información a las Comunidades de las inversiones públicas que se van a ejecutar a su cargo en los respectivos territorios⁵⁷⁰.

En los Presupuestos Generales del Estado deberá figurar la dotación del Fondo correspondiente a cada Comunidad, relacionando los proyectos de inversión que correspondan a cada administración. En el supuesto de que no pueda ejecutarse durante el ejercicio un proyecto y sea precisa su sustitución, ésta deberá ser acordada por el Comité de Inversiones Públicas y la Consejería competente de la Comunidad Autónoma y aprobada bien por el Consejo de Ministros o por el Consejo de Gobierno de la Comunidad Autónoma, dependiendo de que el proyecto corresponda a una competencia de uno u otro ente territorial. Será preciso, en todo caso, dar cuenta a las Comisiones de

5.- El hecho insular se estimaba aumentando la cantidad que le correspondía a tales territorios de acuerdo con los criterios anteriores en un 5%, más un 1% por cada 50 km. de distancia existente entre los territorios insulares y la Península. La cantidad resultante se reducía proporcionalmente de la correspondiente a los restantes territorios.

Este criterio era de aplicación a Ceuta y Melilla. Las distancias eran las existentes entre Madrid y la capital de Baleares, Ceuta y Melilla. En el caso de Canarias, se calculaba por la semisuma de las distancias entre las dos capitales de esta Comunidad a Madrid, midiéndose las distancias sobre los respectivos círculos máximos.

⁵⁷⁰ Independientemente de cuál sea la Administración competente para decidir sobre el proyecto de inversión, la Ley permite la delegación de su ejecución en otra Administración (artículo.9).

Presupuestos del Congreso y del Senado, señalando las causas de la sustitución y el acuerdo entre las Administraciones.

Por otra parte, se va a obligar a todas las Comunidades Autónomas a elaborar un Proyecto de Desarrollo Regional (artículo 8), frente a la previsión del proyecto de Ley que sólo obligaba a elaborarlo a aquéllas cuya dotación con cargo al Fondo de Compensación Interterritorial resultase igual o superior al 8% de la cuantía total de éste⁵⁷¹.

5º.- Las dotaciones del Fondo figurarán en los Presupuestos Generales del Estado en la sección 33, capítulo 7, "Transferencias de capital", en el servicio correspondiente al Ministerio de Economía y Hacienda⁵⁷².

Las Administraciones correspondientes dispondrán de los créditos cuya gestión tuviesen encomendada por cuartas partes, dentro de los quince primeros días de cada trimestre, debiendo solicitarlo previamente y acompañando la solicitud con una relación de las adquisiciones o transferencias de capital realizadas durante el trimestre anterior. En su caso se descontarán las cantidades que transferidas en el trimestre anterior no hubiesen sido utilizadas en inversiones reales⁵⁷³.

⁵⁷¹ La metodología para la elaboración de los programas de desarrollo regional fue aprobada por Decreto de 20 de febrero de 1985. Realmente, la doctrina ya había señalado la necesidad de que la puesta en marcha del Fondo supusiese la posibilidad de que las Comunidades Autónomas pudieran impulsar o participar en los proyectos de desarrollo, en especial exigiendo una colaboración de la Administración central y las autonómicas en la programación regional. Cfr., FERNANDEZ RODRIGUEZ, F. y LOPEZ NIETO, A., "El Fondo de Compensación Interterritorial: inquietudes sobre un proyecto de Ley", op. cit., p. 565.

⁵⁷² Ya en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1982 figuraba, en la Sección 33 el Fondo de Compensación Interterritorial. Lo mismo ocurrirá en los Presupuestos para 1983, aún antes de que la Ley del Fondo se hubiese aprobado.

⁵⁷³ En el supuesto de que la ejecución de los proyectos de inversión incluidos en el Fondo asignado a una Comunidad corresponda a una Entidad Local, la Comunidad le transferirá los recursos de acuerdo con el mismo procedimiento que el previsto para las relaciones entre la Administración del Estado y las Comunidades Autónomas. Las Comunidades Autónomas justificarán al finalizar el ejercicio las obras o adquisiciones realizadas por las Entidades Locales.

En el supuesto de que en un ejercicio se produjesen remanentes de créditos no comprometidos, que correspondan a proyectos de inversión financiados con cargo a la dotación del Fondo correspondiente a una Comunidad Autónoma en materia de su competencia, se incorporarían en el ejercicio siguiente a los créditos del Fondo de esa Comunidad en las mismas materias. Ahora bien, si al finalizar este ejercicio volviera a haber remanentes, en el siguiente ejercicio se incorporarían al Fondo para proyectos que fuesen competencia de la Administración del Estado dentro de esa Comunidad⁵⁷⁴.

En cuanto a los gastos de funcionamiento que posteriormente originen las inversiones financiadas con cargo al Fondo, deberán ser cubiertos con los recursos correspondientes a éstas. Y sólo cuando la inversión se realice en un servicio que no alcance en la Comunidad Autónoma el nivel mínimo de prestación a que se refiere el artículo 15 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, cuando se fijen las asignaciones presupuestarias correspondientes a dicha Comunidad en los Presupuestos Generales del Estado se tendrá en cuenta la capacidad de dicha Comunidad para asumir los gastos corrientes derivados de tales inversiones (artículo 14.2).

2.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito del Principado de Asturias.

Tal y como señalamos en el apartado anterior, referente a los recursos tributarios, el año 1986 es el primero del que se disponen de datos que permitan comparar los ingresos percibidos por cada Comunidad Autónoma en relación con las

⁵⁷⁴ Si tales remanentes correspondiesen a proyectos con cargo a la dotación del Fondo asignada a una Comunidad en materias competencia del Estado, en el ejercicio posterior se incorporarían a los créditos del Fondo de esa misma Comunidad. En caso de que persistiesen, en el siguiente ejercicio se incorporarían al Fondo con destino a proyectos que fuesen competencia ya no de la Administración del Estado sino de la propia Comunidad Autónoma (artículo 12).

demás por lo que, sin perjuicio de que a nivel del Principado de Asturias analicemos la evolución en todo el período, prestaremos especial atención a este ejercicio. Lo primero que llama la atención, a este respecto, es comprobar que durante el período transitorio las Comunidades Autónomas perciben recursos a través de transferencias por distintos conceptos, alguno de los cuales no son consecuencia directa de la aplicación de la normativa reguladora del sistema de financiación autonómica⁵⁷⁵.

1º.- Participación en ingresos del Estado.

Su aportación en el Principado se canaliza de dos diversas maneras:

a) Por una parte, un porcentaje de participación en los ingresos del Estado, tal y como nos hemos referido a él hasta este momento. Por tanto, este porcentaje se aplica sobre los ingresos del Estado, entendidos como la globalidad de los impuestos no cedidos, si bien más adelante comprobaremos que este concepto ha sufrido alguna variación a lo largo del desarrollo del sistema de financiación autonómica.

b) Por otra, al tratarse de una Comunidad Autónoma uniprovincial, junto con dicho porcentaje, común al resto de Comunidades Autónomas, el Principado recibe también un porcentaje de participación en los ingresos del Estado, correspondiente a la a la Diputación provincial, de la cual asume también las competencias.

Sin duda, una de las peculiaridades del Principado de Asturias, en tanto Comunidad uniprovincial, consiste en la doble procedencia de sus fuentes de ingresos, con las que debe hacer frente a las competencias asumidas como tal Comunidad Autónoma y a las procedentes de la extinta Diputación provincial⁵⁷⁶.

⁵⁷⁵ Esto hace que se diferencie entre financiación reglada y no reglada, vid., así el *Informe sobre el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas en 1986*, op. cit., pp., 10 y 26 y ss.

⁵⁷⁶ Para el profesor MONASTERIO ESCUDERO, C., de esta doble procedencia de los recursos se han derivado dos graves problemas:

Por lo que se refiere a la participación común a todas las Comunidades Autónomas, ésta constituyó durante el período transitorio la fuente de ingresos más importante de las Haciendas autonómicas, como se puede observar en el cuadro nº 6 donde se muestran los ingresos percibidos por las Comunidades Autónomas de régimen común en el ejercicio 1986⁵⁷⁷.

"1º/ En cuanto Comunidades Autónomas, para ellas el coste efectivo de las competencias asumidas ha estado más cercano al rendimiento de los tributos cedidos que en el resto de comunidades. Ello ha motivado que para las comunidades uniprovinciales el efecto financiero haya sido menor que para las pluriprovinciales, (con excepción de Aragón), salvo en el caso aparte de la Comunidad de Madrid, en la cual no opera la cesión de tributos, (...).

2º/ La entrada en vigor del impuesto sobre el valor añadido a comienzos de 1986 suprimió, entre otros, una serie de tributos provinciales, como el recargo provincial del ITE.

El comportamiento dinámico de este recargo, que suponía una importante fuente de ingresos para las Diputaciones provinciales, contrasta con la congelación desde 1986 de las competencias estatales por su supresión.

Evidentemente, admitir como caso aparte el de las comunidades uniprovinciales exigiría, para evitar un agravio comparativo, el acometer simultáneamente la reforma de las Haciendas Locales. Una solución como la apuntada en el último proyecto de reforma de la financiación local permitiría unir el porcentaje de participación de la Comunidad con el de la Diputación y racionalizar el esquema de ingresos de las Comunidades uniprovinciales" (*Una valoración crítica del nuevo sistema de financiación autonómica*, op. cit., pp. 15 y 16).

⁵⁷⁷ En el cuadro nº 3 podemos observar qué cantidades corresponden al Principado de Asturias.

TOTAL CC.AA.	FINANCIACION 1986	
Tributos Propios	11.812.426.300 Pts	0,92%
Recargos	448.421.200 Pts	0,04%
Tasas Afectos Servicios	28.258.847.700 Pts	2,21%
Tributos Cedidos	212.085.868.200 Pts	16,57%
Participación Ingresos del Estado	456.371.655.100 Pts	35,66%
Participación Ingresos Provincial	4.012.237.863 Pts	0,31%
Resto Transferencias Incondicionadas	66.344.137.037 Pts	5,18%
F.C.I.	160.485.026.000 Pts	12,54%
Contratos Programa	25.437.400.000 Pts	1,99%
Resto Transferencias Condicionadas	262.975.126.000 Pts	20,55%
Operaciones de Credito	51.701.574.300 Pts	4,04%
TOTAL	1.279.932.719.700 Pts	100,00%

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1986.
ELABORACION PROPIA

De todas maneras, es preciso señalar que en este ejercicio la cantidad que percibe la Comunidad Autónoma por este concepto es considerablemente inferior a la de ejercicios anteriores debido a que en el mismo se procedió a hacer efectiva la cesión de tributos al Principado, como se puede observar en el cuadro nº 3⁵⁷⁸.

Así pues, si tenemos en cuenta que el principio de suficiencia venía garantizado básicamente por los tributos cedidos y la participación en ingresos del Estado, en el último ejercicio del período transitorio vemos cómo éste se alcanza prioritariamente a través de los tributos cedidos. Sin embargo, el hecho de que exista un fuerte incremento del resto de transferencias limita en cierta forma los efectos respecto al predominio de los recursos tributarios.

2º.- Transferencias correspondientes al coste efectivo.

Junto con la participación en ingresos, y dado que a lo largo del ejercicio, se van produciendo transferencias de servicios que no son financiados con el anterior recurso, éstos se van a financiar gracias a transferencias de crédito desde la Sección 32 del Presupuesto, por el importe que corresponda proporcionalmente al período del año que la Comunidad administre realmente el servicio. El cuadro nº 7 nos muestra cual fue el volumen que estas transferencias representaron en 1986 para las Comunidades Autónomas de régimen común.

⁵⁷⁸ En términos porcentuales pasa del 19,19% en 1985 al 2,31% en 1986.

TOTAL CC.AA.	Transferencias Incondicionadas 1986	
Participación Ingresos del Estado	456.371.655.100 Pts	86,64%
Participación Ingresos Provincial	4.012.237.863 Pts	0,76%
Transferencias Coste Efectivo	9.054.629.300 Pts	1,72%
Compensaciones Extraordinarias	21.073.422.600 Pts	4,00%
Subvenciones autogobierno	4.929.838.700 Pts	0,94%
Compensación Tributos Suprimidos Recursos Provinciales	31.286.246.337 Pts	5,94%
TOTAL	526.728.029.900 Pts	100,00%

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1986.
ELABORACION PROPIA

3º.- Compensaciones extraordinarias.

Por tratarse el año 1986 del último año de aplicación del sistema transitorio de financiación, las Comunidades Autónomas percibieron ciertos recursos de carácter extraordinario, que no eran consecuencia del funcionamiento de los mecanismos ordinarios del sistema sino de un mecanismo singular, previsto en la Disposición transitoria primera de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas⁵⁷⁹. Ello hizo que el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas acordase revisar la financiación obtenida por aquéllas en el período transitorio, al objeto de poder advertir posibles insuficiencias en relación con la cobertura del coste de los servicios traspasados para, en su caso, solventarlas a cargo de la Hacienda Central. Se trataba de cerrar y liquidar el período transitorio para poder abordar sin lastras el período definitivo.

Varios fueron los motivos que originaron dichas insuficiencias, afectando al Principado de Asturias el relativo al mayor coste de funcionamiento de los servicios transferidos derivado de la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido, lo que supuso una transferencia en favor de la Comunidad Autónoma que nos ocupa de 71.015.800 pts⁵⁸⁰. Todo ello explica que, excluyendo la participación en tributos del Estado, las transferencias corrientes que percibe el Principado en este ejercicio alcance los 11.164.014.993 pts.⁵⁸¹ según se observa en el cuadro nº 3.

⁵⁷⁹ Con el mismo se trataba de garantizar el coste de los servicios.

⁵⁸⁰ FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA, *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1986*, op. cit., p. 130.

⁵⁸¹ Un 31,33% del Presupuesto cuando el año anterior tan solo representaban un 4,26%.

4º.- Participación en ingresos correspondiente a la Diputación Provincial.

La existencia de Comunidades Autónomas de ámbito uniprovincial originó la desaparición, por absorción, de las Diputaciones Provinciales respectivas, subrogándose las primeras en cuantas competencias correspondían a las segundas.

Uno de los recursos correspondientes a las Diputaciones Provinciales es, precisamente, una participación en ingresos estatales. Pues bien, ésta experimenta un cierto crecimiento en relación con lo que venía percibiendo la anterior Diputación Provincial, como se puede apreciar en los cuadros nº 3 y 4, manteniendo una línea constante durante todo el período transitorio.

5º.- Otras transferencias.

Consecuencia de haber asumido las competencias propias de la extinta Diputación Provincial, la Comunidad Autónoma percibe también transferencias de compensación por tributos suprimidos a aquélla, concretamente el canon de energía eléctrica y los recargos sobre el Impuesto sobre Tráfico de Empresas y los impuestos especiales. En total, como señala el cuadro nº 7, estas compensaciones alcanzan 31.286.246.337 pts. para el conjunto de las Comunidades Autónomas⁵⁸².

6º.- Fondo de Compensación Interterritorial.

Este instrumento supuso para aquéllos proyectos competencia de las Comunidades Autónomas un total de 160.485.026.000 pts., según se observa en los

⁵⁸² Concretamente, para el Principado de Asturias, la compensación relativa al canon fue en el ejercicio 1986 de 2.163.026.659 pts. y la correspondiente a los recargos de 4.208.581.376 pts. (Cfr., *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1986*, op. cit., p. 91).

Cabe señalar que en las liquidaciones de presupuestos del Principado no se contemplan como partida separada. Es más, el análisis de las liquidaciones de Presupuestos del Principado de Asturias nos ofrece una falta de coordinación con los datos que ofrece el Ministerio de Economía y Hacienda, no encontrando en muchos supuestos la misma clasificación, como iremos señalando en más de una ocasión.

cuadros nº 6 y 8. De ellos el Principado de Asturias obtuvo 3.402.716.974, casi un 10% de sus ingresos, como se observa en el cuadro nº 3⁵⁸³. Vamos, sin embargo, a detenernos en la problemática que este instrumento planteó durante el período transitorio.

Como sabemos, la forma en que se realizó la determinación del coste efectivo de los servicios transferidos, que no incluía la inversión nueva, acabó distorsionando la finalidad propia del Fondo por cuanto resultó ser el único medio para poder llevar a cabo dicha inversión nueva. Esta fue una de las razones, sino la principal, para justificar que todas las Comunidades Autónomas accediesen al Fondo, pues como se señala en la Exposición de Motivos de la misma Ley, *"de no ser así, se verían privadas del acceso a las nuevas inversiones, lo que supondría una interpretación radical y escasamente prudente con el principio de solidaridad"*, lo cual se considera que está *"en perfecta coherencia con el esquema de financiación básica establecida en la L.O.F.C.A."*⁵⁸⁴.

⁵⁸³ Cuantía ligeramente inferior que en el ejercicio anterior (1985).

⁵⁸⁴ Estamos de acuerdo con el profesor CASTELLS OLIVERS, A., cuando señala que no se trata tan solo de una desvirtuación del Fondo de Compensación Interterritorial, sino que se encuentra conectada con la propia valoración del coste efectivo, entendiéndose que, en realidad, se procedió de una manera distinta a la inicialmente prevista en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Efectivamente, en esta Ley se preveía un mecanismo para la financiación general del coste de los servicios traspasados, sin excluir del mismo una parte de la inversión asociada a dichos servicios, y un mecanismo específico para promover el desarrollo regional.

Sin embargo, en la práctica el mecanismo previsto como financiación con carácter general no llega a cubrir, en realidad, todos los gastos que se derivan de los servicios traspasados, mientras que el mecanismo que fue previsto con una concreta y determinada finalidad, el desarrollo regional, va a tener que coadyuvar a parte de la financiación general (la derivada de la inversión nueva) ("La reforma del Fondo de Compensación Interterritorial", op. cit., p. 262).

TOTAL CC.AA.	Transferencias Condicionadas 1986	
F.C.I.	160.485.026.000 Pts	35,75%
Contratos Programa	25.437.400.000 Pts	5,67%
Subvenciones Gestionadas	206.784.374.000 Pts	46,06%
Convenios de Inversión	56.190.752.000 Pts	12,52%
TOTAL	448.897.552.000 Pts	100,00%

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1986.
ELABORACION PROPIA

Durante el período 1984 a 1986, las Comunidades que recibieron más recursos del Fondo fueron las menos favorecidas⁵⁸⁵. Sin embargo, como veremos más adelante, a partir de este año, último del período transitorio, se puede observar una evolución ciertamente anómala, sobre todo en el año 1988 en el que se aprecia un notable incremento en los recursos que reciben el País Vasco y Cataluña, acompañado de una fuerte disminución en dos Comunidades, Extremadura y Andalucía. La razón de este comportamiento se debió a la variable saldo migratorio, dado que la crisis industrial afectó en mayor medida a las Comunidades Autónomas más desarrolladas e implicó una vuelta de los emigrantes a su Comunidad de origen, lo que benefició a las Comunidades más ricas a la hora de recibir ayudas del Fondo, con la consiguiente disminución de dicha participación para otras⁵⁸⁶.

En la práctica, la regulación adoptada del Fondo de Compensación Interterritorial planteó una serie de problemas que acabó aconsejando la modificación de su normativa. En efecto, no solamente se trató del problema derivado de la variable saldo migratorio, que incidió en una variación no deseada del reparto de participación en el Fondo entre las Comunidades Autónomas, originando una situación más favorable para Comunidades más desarrolladas, como era el caso de Cataluña y el País Vasco. También la propia configuración del Fondo, al que se le había asignado una doble función, de suficiencia y redistributiva⁵⁸⁷ originaba disfunciones en su funcionamiento y así, pese a tratarse de un mecanismo básico de solidaridad, al atender a otro objetivo conjuntamente no siempre alcanzaba la correcta selectividad territorial de las ayudas⁵⁸⁸.

⁵⁸⁵ Estas era Extremadura, Canarias, Andalucía, Castilla-La Mancha, Castilla y León, Galicia y Murcia.

⁵⁸⁶ Vid., en este sentido, CASTELLS OLIVERS, A., "La reforma del Fondo de Compensación Interterritorial", op. cit., pp. 264 y ss.

⁵⁸⁷ Para CASTELLS OLIVERS, A., esta bi-funcionalidad fue uno de los principales problemas que planteó el Fondo de Compensación Interterritorial, ya que considera incompatibles los dos objetivos que se le asignaron (ídem., p. 263).

⁵⁸⁸ Vid. RUIZ-HUERTA CARBONELL, J. y MARTINEZ LOPEZ, R., "El Fondo de Compensación Interterritorial: capacidad redistributiva tras diez años de existencia", *Hacienda Pública Española*, nº 1,

Estos problemas pusieron de manifiesto la necesidad de proceder a un revisión del Fondo que, tras el correspondiente Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, se plasmó en la Ley 29/1990, de 26 de diciembre, que introduce dos novedades fundamentales en relación con la anterior: la no inclusión de todas las Comunidades Autónomas como beneficiarias del Fondo y su coordinación de manera estrecha con los Fondos Estructurales procedentes de la Comunidad Económica Europea, con el fin de vincular todos los instrumentos de política regional que tuvieran idénticos objetivos⁵⁸⁹.

7º.- Subvenciones a los órganos de autogobierno.

Puesto que las instituciones autonómicas no existen como consecuencia directa del traspaso de servicios públicos, su estructura y valoración no pudieron ser incluidas en los Reales Decretos de transferencia, en orden a valorar el coste efectivo y, posteriormente, la participación en los tributos del Estado. Ello, si bien no resultaba obligatorio para la Hacienda Central su cobertura, se llevó a cabo a través de subvenciones para gastos de funcionamiento y de primer establecimiento, instrumentadas a través de la Sección 32 de los Presupuestos Generales del Estado⁵⁹⁰.

1992, p. 140. En este sentido, MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J., explican cómo el hecho de que se deba atender al principio de suficiencia implica la necesidad de distribuir el Fondo en proporción directa al nivel de competencias asumido y en proporción inversa al nivel de cobertura de los servicios que se encuentran tras estas competencias. En cambio, en cuanto instrumento de financiación redistributivo y garante del principio de solidaridad debería contribuir a minorar las diferencias de renta y riqueza existentes entre las distintas regiones con independencia del nivel competencial asumido (*Manual de Hacienda Autónoma y Local*, op. cit., pp. 188 y 189).

⁵⁸⁹ Dado que esta nueva regulación corresponde temporalmente con el quinquenio 1987-91, nos remitimos al estudio que sobre dicho período efectuaremos con posterioridad.

⁵⁹⁰ "Por otra parte, desde la implantación del porcentaje de participación en el ejercicio de 1984, la Subvención a los Organos de autogobierno se redujo al 50%, como consecuencia de que la participación en los ingresos del Estado proporcionaba mayores recursos y ello permitía que las propias Comunidades atendieran en mayor medida a las necesidades de financiación de sus Gobiernos y Parlamentos. Sin embargo, la reducción del 50% de la subvención no se efectuó con carácter lineal, sino global, al considerar que todas las Comunidades no verían incrementados sus recursos en igual medida a través de la Participación en los Ingresos del Estado, sino que algunas resultaban más beneficiadas que otras por el establecimiento del mecanismo del porcentaje", Vid., MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA, *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1986*, op. cit., p. 27.

En los presupuestos del Principado de Asturias durante los años 1982 y 1983 se distingue las transferencias correspondientes al funcionamiento del Consejo de Gobierno de la Junta General. Ya en el año 1985 desaparece la referencia al Consejo de Gobierno sustituyéndose por los gastos de funcionamiento de la Comunidad Autónoma que, finalmente en el año 1986 englobarán también los gastos de la Junta General. Por lo que respecta a su cuantía, se puede observar en el cuadro adjunto⁵⁹¹:

CUADRO Nº 9

	1982	1983	1985	1986
Consejo	178.154.000	174.037.000		
Junta	57.270.000	127.839.000	214.036.000	
C.A.			214.036.000	491.678.000

FUENTE: Liquidaciones de Presupuestos del Principado de Asturias, años 1982 a 1986.

Elaboración propia⁵⁹².

Así, el artículo 59.5.6 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1986 estableció que la disminución de la subvención global se prorratease entre las Comunidades Autónomas en proporción al beneficio proporcionado a cada una por la participación en los ingresos del Estado y la recaudación de tributos cedidos, en relación al coste efectivo de los servicios.

⁵⁹¹ Cabe señalar que además, en el capítulo 7, entre las transferencias de capital aparecen también unas transferencias para la puesta en marcha de la Comunidad Autónoma y que ascienden a 64.975.000 pts. en 1982 y 71.241.000 pts. en 1983 (FUENTE: Liquidación de Presupuestos del Principado de Asturias, ejercicios 1982 y 1983).

⁵⁹² La transferencia global efectuada por el Estado para las Comunidades Autónomas fue de 4.929.838.700 pts., según se observa en el cuadro nº 7.

8º.- Subvenciones gestionadas.

Otro grupo de transferencias, de carácter condicionado, que perciben las Comunidades Autónomas está constituido por subvenciones cuya gestión y administración se venía llevando a cabo por servicios que son traspasados a éstas. Por ello resultaba aconsejable que al ser traspasados dichos servicios las subvenciones fuesen gestionadas por las respectivas Comunidades Autónomas, pudiendo distinguirse entre subvenciones corrientes y de capital⁵⁹³.

9º.- Convenios de inversión conjunta.

Si bien no constituye un mecanismo reglado dentro del sistema, estos convenios están previstos en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas como una facultad de ambas Administraciones al objeto de acometer inversiones conjuntas. Además, la Ley del Fondo de Compensación Interterritorial permite que dichas inversiones conjuntas se financien con los recursos del mismo.

Aun cuando en un primer momento estos convenios eran esporádicos, a partir de 1985 experimentaron un cierto aumento, alcanzando un cierto volumen en el ejercicio 1986, en el que representan 56.190.752.000 pts.⁵⁹⁴, correspondiendo a Asturias solamente 208.989.000 pts.⁵⁹⁵.

En definitiva, cabe señalar que durante este período transitorio, y a través de los distintos mecanismos que acabamos de señalar, las transferencias del Estado alcanzan

⁵⁹³ De acuerdo con los datos publicados por el MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA, de las primeras, de un total de 146.508.768.000 pts. en 1986, 1.819.973.000 pts. correspondieron a Asturias. Y de las segundas, de un total de 60.275.606.000, le correspondieron 2.617.746.000 pts., (*Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1986*, op. cit., pp. 100 y 101.

⁵⁹⁴ Cfr., cuadro nº 8.

⁵⁹⁵ De acuerdo con los datos publicados por el MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA, *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1986*, op. cit., p. 133.

en el marco del Presupuesto del Principado de Asturias un nivel considerable. Así, como se puede observar en el cuadro nº 3, si bien el primer ejercicio de dicho período tan solo representa un 16,19% al finalizar el mismo, año 1986, alcanza el 55,03%, más de la mitad de sus ingresos y ello pese a que es en ese año cuando se produce la cesión de tributos estatales, con la consiguiente disminución de la Participación en Ingresos del Estado. Esta cuantía es, sin embargo, menor al conjunto de las Comunidades Autónomas donde las transferencias representan un porcentaje considerablemente superior al señalado. Hay que tener en cuenta, al respecto, tanto la situación de Asturias como Comunidad Autónoma uniprovincial como el hecho de no haber alcanzado el techo máximo de competencias.

Por otra parte, de lo anteriormente señalado se puede comprobar no sólo el enorme peso de las transferencias en las Haciendas autonómicas sino también la múltiples vías por las que éstas se perciben. Si a ello añadimos que muchas de estas transferencias tenían carácter condicionado, con la consiguiente limitación que esto representa desde el punto de vista de la autonomía financiera, podremos comprender la enorme dependencia financiera del Estado que las Comunidades Autónomas tienen en estos primeros años de su desarrollo.

3.- Otros ingresos.

Haremos referencia en este lugar al resto de ingresos que nutren las Haciendas autonómicas y que están constituidos por aquellos provenientes de su propio patrimonio, o los que en uso de su facultad de imperio obtienen no tanto con el fin de hacer frente a sus necesidades sino al objeto de reprimir determinadas conductas de sus ciudadanos, y, especialmente, aquellos que provienen del recurso al crédito.

3.1.- Ingresos patrimoniales y de Derecho privado

Tras enumerar los distintos recursos de los que podrán disponer las Comunidades Autónomas, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas determina las líneas básicas de cada uno de ellos. En primer lugar, en el artículo 5 se refiere a los ingresos patrimoniales y demás de derecho privado, entendiendo como tales aquellos rendimientos derivados de los bienes de su propiedad, o de derechos reales o personales de que sea titular, siempre que no estén afectos al uso o servicio público⁵⁹⁶. Entre ellos señala los adquiridos a título de herencia, legado o donación.

De igual manera, el artículo 44.8 del Estatuto del Principado de Asturias contempla los rendimientos derivados de su patrimonio como una fuente de recursos de la Hacienda de la Comunidad Autónoma.

La inclusión de este tipo de recursos en el citado cuerpo legal resulta lógica pues, como ya señalamos, es incuestionable la necesidad de que los entes regionales autónomos dispongan de un patrimonio propio, que de acuerdo con el citado artículo

⁵⁹⁶ Según SIMON ACOSTA, E., por patrimonio regional debe entenderse “el conjunto de facultades o poderes que puedan corresponder a los entes regionales sobre determinados bienes concretos que no están destinados por su propia naturaleza a ser enajenados” (“Apuntes sobre el patrimonio regional”, *Presupuesto y Gasto Público*, nº 1, 1979, p. 235).

vendrá conformado por los bienes propiedad de la Comunidad y los derechos reales o personales de que sea titular, cuando carezcan de afectación al uso o servicio público y sean susceptibles de valoración económica⁵⁹⁷.

Sin embargo, como señala LASARTE ALVAREZ las perspectivas de financiación de las Comunidades Autónomas con cargo a este tipo de recursos son mínimas⁵⁹⁸.

Por lo que se refiere a las adquisiciones a título lucrativo, que también aparecen recogidas en este artículo 5, no parece que puedan tener una gran potencialidad recaudatoria, siendo más bien de carácter excepcional.

En cuanto al resto de ingresos de Derecho privado, éstos aparecen contemplados de manera genérica en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, entre los que sitúa a los ingresos patrimoniales así como las adquisiciones a título de herencia, legado o donación, mientras el artículo 44 del Estatuto del Principado de Asturias establece separadamente como fuente de recursos, en su número 9, los ingresos de Derecho privado.

Se enmarcarán por tanto, en este apartado, aquellos ingresos del ente público que, sometidos a normas de Derecho Privado, no tengan la consideración de rendimientos de su propio patrimonio. Y sin duda, los supuestos más claros serán las adquisiciones a título lucrativo, bien mortis causa, bien inter vivos.

⁵⁹⁷ Para LINARES Y MARTIN DE ROSALES, J., la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas no efectúa una buena regulación en relación con estos recursos, realizando una aplicación extensiva del concepto de patrimonio en la esfera del Derecho administrativo que obliga a forzar el concepto de patrimonio regional ("Comentarios a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 155 y 156).

⁵⁹⁸ Vid., "La financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 416.

A estos ingresos se les puede aplicar lo señalado en relación con los ingresos patrimoniales respecto a su escasa potencialidad recaudatoria, a lo que se debe añadir que éstos tendrán carácter excepcional (a diferencia que los anteriores que si bien de escasa cuantía tienen un carácter más permanente).

3.2.- Sanciones pecuniarias

Sin duda suponen una fuente de ingresos de cualquier ente público, y están constituidas por toda clase de sanciones como consecuencia de infracciones de los administrados en relación con materias competencia del respectivo ente público.

Aparecen recogidas en el artículo 4.1.g) de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y en el artículo 44.10 del Estatuto del Principado de Asturias.

3.3.- Recurso al endeudamiento

La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas también recoge como recurso susceptible de ser utilizado por las Comunidades Autónomas las operaciones de crédito en su artículo 14, mientras que el Estatuto del Principado de Asturias, en su artículo 44.7 distingue la emisión de Deuda del recurso al crédito⁵⁹⁹. Ciertamente, el reconocimiento a las regiones de la posibilidad de endeudarse debe ser

⁵⁹⁹ Como señala MUÑOZ LOPEZ-CARMONA, R., el producto de las operaciones de crédito a que se refiere la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas debe entenderse en sentido genérico, referido a todo tipo de operación crediticia, cualquiera que sea la forma que revista ("Las operaciones de crédito y las Comunidades Autónomas en la LOFCA", *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, n^o 38, 1983, pp. 327 y 328).

entendido como una manifestación del principio de autonomía financiera al que en su momento nos referimos⁶⁰⁰.

La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas distingue entre las operaciones de crédito, aquellas de plazo inferior a un año, con objeto de cubrir sus necesidades transitorias de Tesorería, de las que son concertadas por un plazo superior. Mientras las primeras podrán ser autorizadas por los Gobiernos regionales⁶⁰¹, las segundas deberán ser autorizadas por los respectivos parlamentos. Además, estas últimas están sometidas a las siguientes limitaciones: el importe total del crédito debe destinarse exclusivamente a gastos de inversiones y el importe total de las anualidades de amortización por capital e intereses no puede exceder del 25% de los ingresos corrientes de la Comunidad Autónoma. Por otra parte, esta Ley establece que las operaciones de crédito en el extranjero y la emisión de deuda o cualquier otra apelación al crédito público requieren previa autorización del Estado.

Todas las operaciones de crédito, de acuerdo con lo señalado en el artículo 17 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas deben ser autorizadas por Ley. Pero por lo que se refiere a las operaciones de crédito por plazo superior a un año, se exigen, como veíamos, otros dos requisitos⁶⁰²:

⁶⁰⁰ Vid., en este sentido, LAGO MONTERO, J.M., "Notas sobre el endeudamiento como fuente de financiación de las Comunidades Autónomas", *Estudios de Derecho Tributario (en memoria de María del Carmen Bollo Arocena)*, Universidad del País Vasco, Bilbao, 1993, p. 287.

⁶⁰¹ Así, el artículo 48.2 de la Ley 6/1986, de 31 de mayo, de régimen económico y presupuestario del Principado de Asturias señala que el Consejo de Gobierno, a propuesta del Consejero de Hacienda y Economía, podrá concertar esta clase de operaciones, si bien establece un límite a su cuantía. En efecto, los créditos a corto plazo que se concierten durante el ejercicio no podrán superar en global el 5% del estado de Gastos de los Presupuestos del Principado del ejercicio de que se trate.

⁶⁰² Ambos han sido criticados por el profesor FERREIRO LAPATZA, J.J., *La Hacienda de las Comunidades Autónomas en los diecisiete Estatutos de Autonomía*, op. cit., pp. 190 y 191.

1.- El destino exclusivo de los recursos así obtenidos a gastos de inversión. Para los profesores MONASTERIO ESCUDERO y SUAREZ PANDIELLO esta exigencia es una manifestación típica del principio de equidad intergeneracional, impidiendo que se destinen exclusivamente a gastos corrientes, que benefician a la generación presente, mientras que la carga se traslada a las generaciones futuras⁶⁰³.

2.- Límite de la carga financiera máxima en el 25% respecto a los ingresos corrientes. Con este límite se pretende preservar el equilibrio financiero de los gobiernos regionales, tratando de evitar situaciones que lleguen a hipotecar los presupuestos futuros⁶⁰⁴.

Además de estos requisitos, como acabamos de señalar, cuando la operación que se realice se materialice en la emisión de deuda pública, o bien se trate de créditos en moneda extranjera, la Ley Orgánica de Financiación Autonómica exige la previa autorización estatal⁶⁰⁵.

⁶⁰³ Vid. *Manual de Hacienda autonómica y local*, op. cit., p. 207. Este destino de los recursos del crédito hacia inversiones y no para gastos corrientes de funcionamiento había venido siendo sostenido por la doctrina imbuida de un cierto recelo hacia el uso desmedido de un recurso arraigado en las Haciendas de los entes públicos. Vid., LAGO MONTERO, J.M., "Notas sobre el endeudamiento como fuente de financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 289 y 290. Otros autores, por el contrario, demandan una mayor libertad de las Comunidades Autónomas para fijar el destino de los ingresos procedentes de las operaciones de crédito (así, NAVARRO FAURE, A., *Aspectos jurídico-financieros del déficit público (especial referencia al déficit autonómico)*, op.cit., pp. 168 y 169).

⁶⁰⁴ En relación con este límite, MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J., si bien se muestran conformes con su concepción y la magnitud de referencia, no lo están por completo en relación con el valor concreto elegido (25%) (*Manual de Hacienda autonómica y local*, op. cit., pp. 209 y ss). Por el contrario, BIESCAS FERRER, J.A., considera que este límite, "reflejo de la legislación sobre corporaciones locales, no está justificado desde la perspectiva de las CC.AA. que, con la aplicación que se está haciendo del actual modelo de financiación, carecen de la elasticidad que en sus ingresos tienen las corporaciones locales" ("El endeudamiento en el sector público autonómico", *Jornadas de Estudio sobre el Actual Sistema de Financiación autonómica*, Consejo Económico y Social de Aragón, 1997, p. 69).

⁶⁰⁵ Esta se otorgará por el Consejo de Ministros. Vid., en este sentido, MUÑOZ LOPEZ-CARMONA, R., "Las operaciones de créditos de las Comunidades Autónomas en la LOFCA", op. cit., p. 333.

Una primera aproximación, en relación con esta exigencia, nos podría llevar a pensar que el fundamento de dicho requisito se encuentra en la necesaria coordinación de la política económica, que constituye una competencia estatal (artículo 149.1.13 de la Constitución). Si bien el Tribunal Constitucional se ha declarado al respecto considerando que, efectivamente, se trata de un medio de coordinación de las Haciendas y la actividad financiera de las Comunidades Autónomas, dado que se trata de decisiones de especial relevancia al servicio de una única política monetaria cuya adopción corresponde exclusivamente al Estado y que tal competencia se enmarca en los principios básicos del ordenamiento económico constitutivos de la denominada "Constitución económica"⁶⁰⁶, algunos autores han querido ver otras razones que la justifiquen⁶⁰⁷.

Dejando de lado el que hipotéticamente la Administración Central pudiese estar condicionada por su propia situación, para conceder o no la autorización, el hecho de que existan estas restricciones en relación con la deuda de las Comunidades Autónomas ha originado que éstas se hayan decantado por créditos interiores, concertados con entidades financieras, con el inconveniente de los mayores costes que originan⁶⁰⁸.

⁶⁰⁶ Sentencia 11/1984, de 2 de febrero, Fundamento Jurídico 5º y 6º.

⁶⁰⁷ Así, MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J., consideran que la razón de la exigencia en el caso de la deuda pública, estaba justificada en el momento de la aprobación de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas en la deducción existente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por adquisición de valores públicos de renta fija con cotización calificada en Bolsa, y aunque esta deducción desapareció desde 1992 la dicción de la Ley no ha sido modificada.

Y por lo que se refiere a los créditos en moneda extranjera puede, a su juicio, derivarse del mayor riesgo que entrañan este tipo de pasivos para las Comunidades Autónomas, así como el ya señalado, de coordinación de la política económica (*Manual de Hacienda autonómica y local*, op. cit., pp. 212 y ss).

⁶⁰⁸ En este sentido, para LILLO PEREZ, J.M., esta distinción legal entre la emisión de deuda pública, o cualquier otra apelación al crédito público, y el resto del endeudamiento que supone que en el primer supuesto sea necesaria la previa autorización estatal, tal y como subraya la Sentencia del Tribunal Constitucional de 2 de febrero de 1984 (Fundamento Jurídico 6º), no existiendo tal límite en el segundo, es causa de problemas competenciales y de falta de coordinación, lo cual se habría podido evitar si en cualquier supuesto fuera preceptiva la citada autorización estatal. Y ello, "porque lo importante no es la forma jurídica que revista la operación, sino el hecho de que la comunidad realice una operación de endeudamiento" ("La política de endeudamiento de las CC.AA. en el contexto de su esquema de financiación", *La economía y las*

Pero aunque este requisito de autorización estatal puede justificarse en una necesaria coordinación de la política económica, la propia Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas prevé también esta necesidad al exigir que las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas se coordinen entre sí y con la política de endeudamiento del Estado en el seno de Consejo de Política Fiscal y Financiera⁶⁰⁹.

Pues bien, el señalado órgano ejerció esta competencia coordinadora en materia de endeudamiento por vez primera en el Acuerdo de 20 de enero de 1992. Ello fue debido a la incidencia que la aprobación del Tratado de Maastricht y, en concreto, los compromisos adquiridos en materia de endeudamiento, que obligan a concretar los criterios generales de coordinación en relación con la orientación de la política económica española a medio plazo.

Administraciones Territoriales. (Problemas de gestión y control económico de los entes locales), op. cit., p. 317).

⁶⁰⁹ Efectivamente, el artículo 14 de esta Ley señala que "*las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas deberán coordinarse entre sí y con la política de endeudamiento del Estado en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera*". Por otra parte, el artículo 3 incluye entre las competencias de dicho órgano la coordinación de la política de endeudamiento.

Ahora bien, la doctrina ha subrayado cómo esta coordinación, genéricamente referida a las operaciones de crédito, no podrá ser efectiva más que en aquellas operaciones que se materialicen en títulos-valores. Vid., en este sentido, MUÑOZ LOPEZ-CARMONA, R. "Las operaciones de crédito y las Comunidades Autónomas en la LOFCA", op. cit., p. 334. Estamos de acuerdo con este autor cuando señala que la coordinación debe entenderse como un ejercicio voluntario de autolimitación de las competencias de las Comunidades Autónomas para no perjudicar el ejercicio de esas mismas competencias por el resto y no como el establecimiento de nuevos requisitos que limiten las mismas. Asimismo, esa coordinación no debe limitarse a las Comunidades Autónomas entre sí, sino que como la propia Ley señala abarcará también a éstas en relación con el Estado. "Esta coordinación deberá realizarse en un plano de igualdad, pero sin olvidar la primacía que en caso de desacuerdo debe tener la Deuda del Estado" (ibidem).

Para los profesores MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J., todo el conjunto de limitaciones que se establecen en relación con las operaciones de crédito se dirigen a lograr un doble objetivo, "uno interno, de preservar el equilibrio financiero de las Comunidades Autónomas y respetar la equidad intergeneracional, y otro externo, de colaboración con la política de estabilización del Sector Público" (*El endeudamiento autonómico: teoría y evidencia empírica*, op. cit., p. 7).

Efectivamente, la firma del Tratado de Maastricht en diciembre de 1991 supuso la concreción en cuanto a condiciones y plazos, de las etapas que habrían de recorrer los países para poder acceder a la plena integración económica y monetaria en la Unión Europea. Entre dichas condiciones, según el artículo 104.c del Tratado de la Unión, se encuentra la obligada observancia de la disciplina presupuestaria y el evitar los déficit públicos excesivos⁶¹⁰.

La observancia de la disciplina presupuestaria se lleva a cabo atendiendo a dos criterios de referencia:

1.- Que el déficit público anual, medido en términos de Contabilidad Nacional (necesidad de financiación) no exceda del 3% del PIB.

2.- Que la proporción entre la deuda pública viva y el PIB no exceda el umbral del 60%.

El logro de estos objetivos, que actualmente no se cumplen en nuestro país, en especial por lo que se refiere al déficit público, incumbe a todos los agentes de las Administraciones Públicas, y por tanto también a la Administración autonómica.

⁶¹⁰ Ciertamente, como veremos, durante la segunda mitad del quinquenio 1987/1991 se produjo un importante proceso de déficit en la Hacienda autonómica, incumpléndose algunos de los condicionantes citados que la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas establece al endeudamiento autonómico, sin que se generase ningún mecanismo corrector al respecto.

Según el *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, de este proceso de endeudamiento se pueden extraer ciertas conclusiones: "Por una parte, el mantener un modelo de financiación rígido y con un escaso grado de autonomía coloca todas las presiones del gasto sobre aquellos instrumentos con mayor grado de flexibilidad, como es el caso de la deuda. La ausencia de autonomía supone también un estímulo a utilizar mecanismos de financiación con coste político nulo o diferido, en la confianza de que la ausencia de autonomía hará que la Hacienda reguladora (la Hacienda central, en este caso) acabará teniendo que asumir, de un modo u otro, el endeudamiento acumulado. Por último, el proceso refleja también el fracaso de los mecanismos de coordinación presupuestaria y de endeudamiento existentes" (op. cit., p. 36).

Como decíamos, esta necesidad de reducir el déficit se trasladó al ámbito de la financiación autonómica con motivo de la negociación del sistema de financiación para el período 1992/96, plasmándose en el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 20 de enero de 1992, al que nos referiremos más adelante.

Sin perjuicio de ello, señalaremos que en el mismo, por lo que se refiere a las políticas de endeudamiento se acordó la autorización inmediata por parte del Estado de las emisiones de deuda o créditos en divisas, siempre que éstos estén conectados con los Escenarios de Consolidación Presupuestaria aprobados⁶¹¹.

Por lo tanto, parece que los Programas de Endeudamiento se convierten en la pieza clave del proceso, constituyendo el principal instrumento de control de los Escenarios presupuestarios y la garantía de su cumplimiento. Sin embargo, subsiste un problema, derivado de la inexistencia de garantías suficientes para frenar el endeudamiento de una Comunidad que incumpla el Escenario de Consolidación Presupuestaria fijado si lo hace a través del endeudamiento mediante pasivos para los que no se precisa autorización⁶¹².

⁶¹¹ En efecto, el Acuerdo señala, en este sentido, que *"el Consejo de Política Fiscal y Financiera, a los efectos de la autorización a que se refiere el artículo 14.3 de la LOFCA, acuerda establecer la presentación al gobierno, por cada Comunidad Autónoma, de un Programa Anual de Endeudamiento, tanto interior como exterior, coherente con el Escenario de Consolidación Presupuestaria a que se hace referencia en el apartado I.2 de este Acuerdo.*

Este Programa Anual de Endeudamiento, una vez consensuado entre el gobierno y la Comunidad Autónoma respectiva, implicará la autorización automática por parte del Estado, en virtud de las competencias que le concede el artículo 14.3 de la LOFCA, de todas las operaciones que se concierten dentro de la cobertura de dicho Programa y que precisen la citada autorización".

⁶¹² MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J., señalan cómo si bien el grado de cumplimiento es bastante elevado, resulta preocupante el procedimiento seguido para revisar los Escenarios de Consolidación y ello porque "la ampliación del objetivo de deuda, respecto al fijado en 1992, se practica sobre todo para el caso de las Comunidades Autónomas que han incumplido el compromiso inicial. Siendo lógico que se revisen periódicamente los Escenarios fijados, lo que no parece tanto es que la revisión se conecte con el incumplimiento, para hacer coincidir a posteriori la deuda real con el objetivo". Y no cabe duda de que, efectivamente, "una reiteración de este modo de proceder acabaría minando la credibilidad de los Escenarios de Consolidación Presupuestaria" (*Manual de Hacienda autonómica y local*, op. cit., pp. 219 y 220).

3.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.

Por lo que se refiere a la importancia de estos ingresos en el marco del presupuesto de la Comunidad Autónoma, cabe señalar que los ingresos patrimoniales y demás de derecho privado, tal y como señalaba la doctrina, tienen una importancia mínima dentro del conjunto de los ingresos, igual que ocurre con las multas y sanciones, suponiendo poco más del 2% en el global del Presupuesto, como se puede observar en el cuadro nº 3⁶¹³.

Distinta es la importancia que tiene el recurso al crédito como recurso autonómico, y ello tanto por que su importancia cuantitativa es mayor como por la diferente significación que tiene el mismo.

En cualquier caso cabe señalar que durante el período transitorio la situación de endeudamiento se mantuvo, en general, por debajo del límite establecido en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas en relación a la carga financiera anual derivada del mismo⁶¹⁴.

Se puede señalar que si bien existe un incremento notable de endeudamiento desde 1982 a 1983, se pasa de 520.358.000 a 2.256.230.737 pts., en el resto del período se mantiene por debajo de este límite⁶¹⁵. Por otra parte, si bien en dicho año 1983 el

⁶¹³ Por lo que se refiere a la partida de multas y sanciones en la misma se incluyen también los recargos de prórroga y apremio, así como los intereses de demora.

⁶¹⁴ Sobre el cumplimiento de dichos límites, se puede consultar el trabajo de MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J., *El endeudamiento autonómico: teoría y evidencia empírica*, op. cit., pp. 8 y ss., en el que muestran cómo tanto el destino en gastos de inversión como el límite de la carga financiera resultan incumplidos en mayor o menor medida. Ciertamente, el incumplimiento más generalizado se produce a partir de 1988 pero ya en el año 1986, último del período transitorio, se pueden observar supuestos en este sentido.

⁶¹⁵ Cfr. Cuadro nº 3.

porcentaje que el recurso al crédito representó alcanzó el 14,48%, a medida que se procede al traspaso de servicios y se incrementa el volumen del Presupuesto del Principado, la importancia porcentual de este recurso disminuye en nuestra Comunidad Autónoma⁶¹⁶. De todas formas, los límites impuestos en la Ley reguladora de la financiación autonómica no resultan infringidos⁶¹⁷.

Por último cabe señalar que es precisamente en este período cuando tienen lugar las emisiones de deuda pública efectuadas por el Principado (años 1983, 1984, 1985 y 1986 por un valor de 1.792,8, 2.000, 550 y 1.000 millones de pesetas respectivamente)⁶¹⁸.

⁶¹⁶ En efecto, en el año 1986, último del período transitorio, sólo representa el 5,63% del total de los ingresos.

⁶¹⁷ En efecto, concretamente en el año 1986 y por lo que se refiere al índice de endeudamiento, este supone un 6,32%, claramente inferior al 25% señalado por la Ley. Cfr. MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J., *El endeudamiento autonómico: teoría y evidencia empírica*, op. cit., p. 17, o MONASTERIO ESCUDERO, C., "Las transformaciones en el sector público español y su incidencia en Asturias", *Economía y empresa en Asturias*, Edit. Cívitas, Madrid, 1993, p. 509.

⁶¹⁸ Además, el Decreto de emisión de 4 de octubre, preveía que los valores de las serie B serían computables en el Coeficiente de Fondos Públicos de la Caja de Ahorros en el tramo de las Comunidades Autónomas (artículo 3.5), y en el mismo sentido se pronunciaba el artículo 3.4 del Decreto de 13 de diciembre de 1985 (si bien resultaba aplicable al global de la emisión. A estas emisiones debe añadirse, no ya como recursos sino por lo que respecta a su amortización e influencia sobre los límites legalmente previstos, la deuda que provenía de la Diputación Provincial.

**CAPITULO V.-EL DENOMINADO “PERIODO
DEFINITIVO” (1987-1991). REGIMEN ORDINARIO
DURANTE EL PRIMER QUINQUENIO.**

La Disposición Transitoria Primera de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas preveía dos motivos por los cuales concluiría el período transitorio: bien porque una Comunidad Autónoma hubiese asumido todas las competencias atribuidas por su Estatuto o, en cualquier caso, que hubiesen transcurrido seis años desde la promulgación y entrada en vigor del mismo.

El cambio fundamental en el nuevo período debía venir derivado de la necesaria revisión de la participación de las Comunidades Autónomas en los ingresos del Estado ya que el resto de los mecanismos financieros iban a permanecer, en principio, con igual regulación que en el período transitorio.

Si bien cabía la posibilidad de una negociación individual del Estado con cada Comunidad Autónoma en relación con su respectivo porcentaje de participación, se consideró más conveniente efectuar una negociación conjunta que diese lugar a un sistema homogéneo para todas las Comunidades Autónomas de régimen común. De igual manera, existía la clara voluntad de que la revisión que se efectuase debía hacerse dentro del marco y las posibilidades permitidas por la Constitución, los distintos Estatutos de Autonomía y la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas⁶¹⁹.

⁶¹⁹ Vid., en este sentido, TANGO MARTÍN-CRIADO, J. y TORRES COBO, F., *Desarrollo histórico de la negociación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1987, pp. 9 y 10. (También se puede encontrar, como uno de sus capítulos, dentro de la obra colectiva *Cinco estudios sobre la financiación autonómica*, op. cit., pp. 19 y ss.)

Por todo ello, cumpliéndose los seis años de la entrada en vigor del primero de los Estatutos de Autonomía aprobados⁶²⁰, procedía llevar a cabo las negociaciones oportunas con objeto de lograr un Acuerdo en relación con el sistema de financiación para el denominado período definitivo. A ello se añadía el hecho de que la incorporación de España a la Comunidad Económica Europea y la necesaria implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido supondría una profunda modificación de la imposición indirecta que iba a producir consecuencias en la financiación autonómica al afectar directamente a dos mecanismos esenciales del sistema: la recaudación de los tributos cedidos y la participación en los ingresos del Estado. Se crea, a estos efectos, un grupo de trabajo encargado de elaborar un estudio sobre la revisión del sistema, que sería el soporte del futuro Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera.

Paralelamente, los expertos realizan y publican diversos estudios sobre la reforma del sistema de financiación. Entre ellos resulta de cierto interés el publicado en mayo de 1985 a instancias del gobierno catalán⁶²¹.

Según este estudio, los principios sobre los que debe descansar el sistema de financiación autonómica son, además del principio constitucional de autonomía financiera⁶²², condicionado por el de solidaridad⁶²³ y de coordinación, los siguientes:

⁶²⁰ Se trata del Estatuto de Autonomía para Cataluña, publicado en el Boletín Oficial del Estado el 22 de diciembre de 1979 y que entró en vigor el 12 de enero de 1980.

⁶²¹ Se trata del *Libro Blanco del Gobierno de la Generalidad de Cataluña sobre la financiación autonómica*, estudio realizado por PUIG BASTARD, P., COLLDEFORN SOL, M. y SOLE VILANOVA, J. Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad, 1985, 237 pp.

Otro estudio que propone distintos modelos alternativos, tras analizar los problemas surgidos durante el período transitorio con el que denomina "Sistema LOFCA", es el realizado por RUIZ-CASTILLO, J. y SEBASTIAN, C., "El sistema de financiación autonómica: críticas y alternativas", op. cit., pp. 117 y ss.

⁶²² Entendida no sólo como autonomía para el gasto sino también para fijar el volumen de ingresos.

⁶²³ Instrumentado a través de fondos de compensación o de nivelación territorial.

principio de equilibrio financiero⁶²⁴, principio de eficiencia económica o consecución de un sistema impositivo autonómico neutral⁶²⁵, principio de correspondencia entre el territorio en que se captan los recursos y el que se beneficia de los servicios públicos, y principio de perceptibilidad⁶²⁶.

Junto con estos principios se establecen unas reglas que deben presidir la tarea de diseño del nuevo sistema, a saber: abandono del concepto del coste de los servicios como punto económico de partida, inclusión de los gastos de capital en el sistema, automatismo en su funcionamiento, cesión de la administración tributaria de los impuestos compartidos con el Estado y creación de un Fondo de Compensación horizontal entre Comunidades Autónomas.

Posteriormente se dibujan los posibles modelos básicos de financiación autonómica, planteando frente al modelo de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas dos posibles alternativas que, si bien estarían dentro del marco constitucional, implicarían la necesidad de proceder a una reforma o modificación de la citada Ley Orgánica.

Por lo que se refiere a estas dos posibilidades alternativas a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, una de ellas supondría la extensión del sistema foral del País Vasco a todo el mapa autonómico.

El otro consiste en un modelo puro de coparticipación en impuestos, análogo al usual en los estados federales. Las características principales de este modelo serían:

⁶²⁴ Que conlleva la asignación de fuentes de recursos a cada Administración de acuerdo con las respectivas competencias.

⁶²⁵ Al objeto de no distorsionar la circulación de bienes y personas.

⁶²⁶ Según el cual el ciudadano debe percibir los costos y beneficios que le proporciona la actividad de cada nivel de gobierno: central, autonómico y local.

Todos estos principios se consideran en este estudio como básicos para el correcto funcionamiento del sistema, si bien debemos tener en cuenta que no todos podrán serlo con la misma intensidad.

participación de las Comunidades Autónomas en los grandes impuestos (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre el Valor Añadido), o impuestos compartidos, establecida sobre su recaudación territorial, con administración tributaria de los mismos por las Comunidades Autónomas; división de los demás impuestos entre los distintos niveles de gobierno y establecimiento de un fondo de nivelación horizontal.

Finalmente, este estudio, tras efectuar minuciosas reflexiones sobre las ventajas e inconvenientes de estos modelos se decanta por respetar, al menos a corto plazo, el sistema de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, aun cuando considera deseable un encuadre de tipo federalista.

En cualquier caso, de los distintos estudios que se fueron realizando, tal como señalan TANCO MARTIN-CRIADO y TORRES COBO, a pesar de existir diferentes soluciones se producía una coincidencia en relación a los siguientes puntos: "todos estaban de acuerdo en cuestiones tan importantes como la insuficiencia del concepto del coste efectivo, la necesidad de automatismo y fijeza en la participación en los ingresos del Estado, el mantenimiento del equilibrio financiero, la conveniencia de dedicar el Fondo de Compensación al desarrollo regional, instrumentar las Asignaciones para nivelar la prestación de los servicios fundamentales y la exigencia tanto política como técnica de aplicación simultánea del sistema definitivo a todas las Comunidades Autónomas"⁶²⁷.

Debía, finalmente, procederse a la negociación del nuevo sistema de financiación autonómica entre el Estado y las Comunidades Autónomas. A este respecto, la Administración del Estado mantuvo en todo momento, como así se realizó

⁶²⁷ Vid., *Desarrollo histórico de la negociación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 48.

finalmente, que el lugar adecuado para discutir y elaborar una propuesta conjunta para el sistema definitivo era el Consejo de Política Fiscal y Financiera⁶²⁸.

En el marco de la discusión del nuevo modelo de financiación autonómica, nos parece interesante hacer alusión, entre las propuestas que se plantearon, a la que realizó la Comunidad Autónoma de Galicia poniendo de manifiesto una cuestión que, con el tiempo sería objeto central del debate en el campo de la financiación autonómica, esto es, la corresponsabilidad fiscal.

En efecto, su aportación más novedosa era la referente a la autonomía en el ingreso y corresponsabilidad fiscal. Dado que no se considera en ese momento la transferencia del Impuesto sobre la Renta de la Personas Físicas, del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados ni del Impuesto sobre el Valor Añadido en su fase minorista, considera imprescindible que para existir autonomía financiera las Comunidades Autónomas puedan decidir sobre la fiscalidad de la renta y el consumo en su territorio. Para su logro recurre a este sistema, al no poder plantear una cesión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: el Estado bajaría sus tipos de gravamen en un determinado porcentaje; las Comunidades de régimen común establecerían un recargo sobre la cuota íntegra equivalente a dicha disminución del Estado. Este recargo encajaría en los contemplados por el artículo 12 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, pero sería considerado como tributo cedido. En consecuencia, el rendimiento del recargo se deduciría del importe de la financiación de las respectivas Comunidades Autónomas, de igual manera que se hace con el rendimiento de los tributos cedidos, antes de calcular su porcentaje de participación.

⁶²⁸ Sobre todo el proceso de negociación en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera, vid., TANCO MARTIN-CRIADO, J. y TORRES COBO, F. *Desarrollo histórico de la negociación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 50 y ss.

A esta propuesta, se añade otra que se refiere a la creación de una Administración Tributaria integrada, propuesta que mereció poca atención por parte del Consejo de Política Fiscal y Financiera⁶²⁹, pero que en modo alguno se debe desdeñar⁶³⁰.

1.- El Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 7 de noviembre de 1986.

La Ley 21/1986, de Presupuestos Generales para 1987 aprobó los criterios para la financiación en el denominado período definitivo (1987-1991), de acuerdo con el método aprobado por el Consejo de Política Fiscal y Financiera de 7 de Noviembre de 1986 y ratificado por las diferentes Comisiones Mixtas⁶³¹.

⁶²⁹ Vid. TANCO MARTIN-CRIADO, J. y TORRES COBO, F., *idem.*, pp. 60 y ss.

⁶³⁰ Y que nuevamente, con el tiempo, será objeto de una mayor atención.

⁶³¹ Para TANCO MARTIN-CRIADO, J. y TORRES COBO, F., los principios que se trataba de alcanzar con el sistema definitivo eran los siguientes:

"a) Buscar un sistema flexible que estuviera libre del denominado efecto financiero en el mayor grado posible pero dotado de un automatismo que evitara la negociación anual.

b) Desconectar la causa final de la financiación del arrastre histórico del coste efectivo de los servicios transferidos.

c) Que fuera susceptible de conseguir un cierto consenso entre las Comunidades.

d) Que incrementara la financiación incondicionada a costa de la condicionada y con la inyección de nuevos recursos en una cuantía razonable.

e) Que el cambio del sistema tuviera en su conjunto para 1987 y en su evolución futura un coste asimilable por la situación económica.

f) Como el apartado e) tendería a favorecer a las Comunidades más ricas y con menos FCI habría que garantizar que ninguna Comunidad tuviera en 1986, año del cambio teórico, menos financiación total por el nuevo sistema que por el transitorio.

g) Era necesario un mecanismo de solidaridad que no desvirtuara los efectos redistributivos que se comprobó existían en la situación de partida.

h) Se necesitaba compensar a aquellas Comunidades que aportaban recursos al Presupuesto del Estado con un mayor esfuerzo fiscal.

i) Era interesante encontrar un enlace pragmático entre los sistemas de financiación de las Comunidades forales y de derecho común.

j) No debería, en la medida de lo posible, perseguir los mismos fines con instrumentos distintos.

k) Reducir las diferencias de financiación "per cápita" entre las Comunidades, porque se interpretó que la dispersión inicial era excesiva" (*Desarrollo histórico de la negociación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 88 y 89).

El método que se aprobó partió de una base: que ninguna Comunidad Autónoma recibiese menos recursos de los que recibía en el período transitorio⁶³², lo que para algunas Comunidades significó la perpetuación del sistema vigente hasta aquel momento. El sistema que se estableció pretendía una simplificación de los recursos de las Comunidades Autónomas, dividiendo en dos grupos los provenientes del Estado: los recursos que componen la financiación incondicionada y aquellos que tienen un carácter condicionado. Mientras que la financiación incondicionada, que es la que realmente garantiza el principio de autonomía, se componía de mecanismos financieros de gestión propia, como tasas afectas a servicios transferidos y tributos cedidos, y la participación

⁶³² Para el Acuerdo, según se desprende del Anexo I, apartado 3.3, esta restricción se concreta, para cada Comunidad, en la cifra que representa la suma de la financiación total "fuera fondo" y el Fondo de Compensación Interterritorial cuya gestión corresponde a la propia Comunidad Autónoma, ambas cifras en valores de 1986.

Como señala TORNOS, J., "la garantía de mínimos no es equiparable a las cuantías en que se había valorado el coste efectivo, sino que lo que se garantiza son las cantidades que se percibían como recursos en 1986, dentro de las que se incluyen las siguientes:

"a) La participación en los ingresos del Estado en 1986, calculada como si todas las CC.AA. hubiesen alcanzado su techo competencial.

b) La cantidad fijada como objetivo para 1986 como recaudación de los tributos cedidos y tasas afectas, calculada en función del incremento tendencial.

c) Una cantidad igual al 25 por 100 del Fondo de Compensación Interterritorial.

d) Las subvenciones que se consideran admisibles como transferibles dentro de las presupuestadas en 1986. El criterio utilizado ha sido restrictivo, incluso se pospone la que corresponde a gratuidad de la enseñanza.

e) Los créditos destinados en 1986 a subvencionar los órganos de autogobierno de las CC.AA.

Estas partidas, que tendrán el carácter de mínimos garantizados para la totalidad de las CC.AA., se agregan con los recursos que se aportan por el Estado central como consecuencia de la aplicación de los mecanismos de financiación" (*Informe sobre las Autonomías*, op. cit., p. 200).

Para el grupo de expertos encargados de efectuar el *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, esta garantía de mínimos tenía su justificación y razonabilidad ya que, dado que durante el período provisional la corrección del "efecto financiero" hizo que se ajustase estrictamente la financiación al coste efectivo, piedra angular del sistema en dicho período, situar la financiación de alguna Comunidad por debajo de éste "hubiese supuesto, de acuerdo con la lógica del sistema aplicado, ocasionar a las CCAA una clara insuficiencia de recursos" (op. cit., p. 31).

Pero también advierten el peligro que este sistema conlleva, ya que esta mecánica negociadora puede suponer que los agentes que intervienen en el proceso consideren que el resultado de cualquier nueva negociación sólo puede ser al alza (idem. p. 32), peligro que de un análisis de las sucesivas modificaciones del sistema a través de los Acuerdos alcanzados en el Consejo de Política Fiscal y Financiera podemos fácilmente atisbar.

Por otro lado, dicha garantía de mínimos supuso, de alguna manera, perpetuar la dependencia del sistema del "coste efectivo" pese a los problemas que la doctrina había denunciado que planteaba. Vid., respecto a la imposibilidad que ha mostrado el sistema de superar el coste efectivo, CARAMES VIEITEZ, L., "La solidaridad en el Estado de las autonomías", op. cit., p. 226.

en los tributos del Estado, la financiación condicionada se instrumentaba a través de las cantidades que a cada Comunidad Autónoma le correspondían por el Fondo de Compensación Interterritorial y las subvenciones corrientes y de capital que no se integraban en el bloque de la financiación incondicionada.

Con respecto a los recursos cedidos no se produce ningún cambio en relación con el período transitorio. Sólo se propone la cesión del Impuesto sobre Actos jurídicos Documentados a partir de 1 de Enero de 1988, en lógica con la cesión de los restantes conceptos de Transmisiones Patrimoniales⁶³³, mientras que en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido en su fase minorista, cuya cesión estaba prevista en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, se considera que la aplicación del régimen especial del recargo de equivalencia en la fase minorista hace inviable su cesión y se remite a un momento posterior para un nuevo estudio acerca de la posibilidad de llevarla a efecto.

Con todo ello, el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas en su Acuerdo 1/1986, de 7 de noviembre, adoptó el Método para la aplicación del sistema de financiación en el período 1987/1991 según el cual el sistema definitivo de financiación debe alcanzar una serie de objetivos que se concretan en los siguientes:

"a) Proporcionar a las Comunidades recursos para la prestación de los servicios públicos que han asumido.

b) Hacer efectivo el principio de solidaridad.

⁶³³ Como ya vimos, dicha cesión se llevó a efecto a través de la Ley 32/1987, de 22 de diciembre.

c) *Hacer compatibles el ejercicio de las competencias del Estado en materias de política económica y social y las competencias de las Comunidades en lo que respecta a la gestión y ejecución de dichas políticas*⁶³⁴.

Para lograr dichos objetivos se contemplan una serie de recursos que se agrupan en dos bloques⁶³⁵:

1.- Transferencias financieras con el fin de dotar a las Comunidades de los recursos necesarios para la prestación de los servicios transferidos⁶³⁶.

⁶³⁴ Sin duda el método de financiación para el periodo definitivo debía abordar los principales problemas que se habían planteado durante el periodo transitorio. Como señala ZABALZA MARTI, A., estos pueden resumirse en los siguientes:

1º.- El derivado de la relación entre la recaudación por tributos cedidos y la participación en ingresos del Estado, al que ya hemos hecho mención anteriormente, y que ya se superó a partir de los Presupuestos de 1986 al fijar para los tributos cedidos una norma independiente de la recaudación realmente obtenida por cada Comunidad.

2º.- La persistente dificultad encontrada para salvaguardar el equilibrio financiero de las administraciones públicas a consecuencia del distinto ritmo de crecimiento de los ingresos impositivos del Estado y de los gastos de las Comunidades Autónomas. Este problema se intenta resolver con el denominado método del porcentaje deslizante, pero esta solución no es totalmente satisfactoria por cuanto comporta una negociación anual, por lo que no se considera conveniente trasladarla al periodo definitivo.

3º.- Ausencia de una normativa clara que desarrolle la competencia tributaria de las Comunidades Autónomas para fijar recargos sobre ciertos impuestos estatales y sobre la corresponsabilidad de gestión de los mismos.

4º.- Finalmente, el derivado de los desajustes en la financiación de la inversión nueva asociada a las competencias transferidas que, más que instrumentarse a través de los canales destinados a la financiación de las competencias transferidas, se ha instrumentado a través del Fondo de Compensación Interterritorial. Esta solución, como ya señalamos, creó un problema, ya que los criterios de reparto del Fondo no se corresponden necesariamente con las competencias transferidas, sino que son de carácter compensatorio destinados a conseguir un desarrollo regional equilibrado. Así el Fondo debió desempeñar el papel de instrumento de solidaridad y de suficiencia financiera, sin que quedase claro en que medida satisfizo cada uno de ellos ("El nuevo sistema de financiación autonómica", *Cinco Estudios sobre la Financiación Autonómica*, op. cit., pp. 98 y 99).

⁶³⁵ Con el nuevo sistema de financiación van a quedar cubiertos los mismos gastos que en el sistema anterior, es decir, los gastos de mantenimiento y funcionamiento de los servicios transferidos, los gastos de ampliación de estos servicios, los gastos de solidaridad interterritorial, los gastos de instituciones de autogobierno y los gastos relacionados con subvenciones que estaban gestionadas por las Comunidades.

Como veremos, el nuevo sistema incorpora aquellas subvenciones que tienen carácter recurrente y vocación de permanencia, ligadas a la prestación del servicio transferido y sobre las cuales las Comunidades Autónomas tienen plena disposición por no existir normativa estatal que sea de aplicación. También, aunque en forma distinta, se propone que se incorporen las subvenciones a la gratuidad de la enseñanza. Vid., en este sentido, ZABALZA MARTI, A., ídem., p. 100.

2.- Recursos proporcionados por el Estado a las Comunidades Autónomas para ser utilizados con una finalidad concreta⁶³⁷, que se subdividen a su vez en dos grupos:

- Aquellos cuya finalidad es lograr el principio de solidaridad y la corrección de los desequilibrios económicos interterritoriales, transferidos con cargo al Fondo de Compensación Interterritorial.

- Aquellos destinados a realizar determinados objetivos de política económica o social del Estado y cuya gestión y ejecución corresponden a las Comunidades Autónomas⁶³⁸.

En cuanto al primero de los dos bloques, el denominado de financiación incondicionada⁶³⁹, los recursos que proporcione deben permitir a la Comunidad Autónoma prestar los servicios transferidos, cubriendo adecuadamente el coste de los mismos. En cualquier caso, independientemente del volumen total de recursos que se hayan de repartir y de los mecanismos financieros que se utilicen o su funcionamiento, se parte de una restricción básica: *"que ninguna Comunidad reciba menos recursos que los que actualmente recibe por el sistema transitorio"*⁶⁴⁰.

⁶³⁶ Como ya hemos señalado en varias ocasiones, el conjunto de estos recursos constituyen el "bloque de financiación incondicionada", en cuya utilización las Comunidades tienen plena autonomía.

⁶³⁷ Es decir, el "bloque de financiación condicionada".

⁶³⁸ Estos recursos se concretan en subvenciones corrientes y de capital.

⁶³⁹ Cabe señalar que esta distinción entre financiación condicionada e incondicionada, que se refiere al carácter finalista o no de los recursos, no estaba prevista ni en la Constitución ni en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas donde sólo se habla de los distintos tipos de ingresos.

⁶⁴⁰ Esta restricción de mínimos, unida al hecho de que el sistema definitivo se prevé que arroje resultados más favorables en cuanto a los recursos de las Comunidades Autónomas, supone que se prevea en el propio Acuerdo que conllevará un mayor coste para la Hacienda central.

En cualquier caso, también conllevaba otro efecto y es que, como ha puesto de manifiesto el profesor MONASTERIO ESCUDERO, C., esta restricción significaba dar por bueno, como punto de

El volumen de recursos a repartir viene constituido por la suma de determinadas partidas:

- La participación en los ingresos del Estado para 1986 de todas las Comunidades Autónomas, calculado como si en dicho ejercicio cada Comunidad hubiese alcanzado su respectivo techo de competencias.

- La cantidad correspondiente al objetivo fijado para 1986 en concepto de recaudación a obtener por las Comunidades Autónomas por los tributos cedidos y tasas afectas a los servicios transferidos, calculada en función del incremento previsible según variaciones recaudatorias de estos ingresos sobre los realmente obtenidos en 1984.

- Una cantidad igual al 25% del Fondo de Compensación Interterritorial de 1986 cuya gestión sería competencia de las Comunidades Autónomas una vez alcanzados los correspondientes techos de competencias.

- Las subvenciones presupuestadas en el ejercicio de 1986, cuya integración en la financiación incondicionada se considera admisible en razón de ser subvenciones cuyo beneficiario son las propias Comunidades Autónomas, y que responden a un coste de funcionamiento de los servicios reconocido como tal o subvenciones de índole recurrente y con vocación de permanencia ligadas a la propia prestación de los servicios transferidos.

partida, el coste efectivo, con todos los defectos que la metodología para su cálculo acarrea. Además, tampoco se tuvo en cuenta el hecho de que el proceso de cesión de competencias se había llevado a cabo de manera desigual, lo que provocó distintos esfuerzos para lograr la correcta prestación de los servicios traspasados, sin que en ningún momento se llegase a definir cuál era el nivel mínimo de la prestación del conjunto de los servicios públicos fundamentales.

Por otra parte, considera el citado autor que tampoco se procedió a una discusión sistemática de las partidas de subvenciones que podrían formar parte del coste efectivo (*Una valoración crítica del nuevo sistema de financiación autonómica*. Universidad de Oviedo, Facultad de CC.EE. y Empresariales. Documento de Trabajo 002/1988, p. 7).

- El crédito figurado en la sección 32 del Presupuesto del Estado para 1986, destinado a subvencionar los órganos de autogobierno de las Comunidades.

- Se incluye también la subvención a la gratuidad de la enseñanza que deberá ser posteriormente sustraída de la financiación incondicionada que corresponda a cada Comunidad con competencia en materia de educación, puesto que en 1987 dicha subvención se transferirá como financiación condicionada.

En cuanto a los mecanismos financieros, se reducen en la financiación incondicionada a:

- Los mecanismos de gestión propia que, como en el período transitorio, son las tasas afectas a los servicios transferidos y los tributos cedidos.

- La participación en los ingresos del Estado, en función de las variables recogidas en el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, a las que más adelante nos referiremos⁶⁴¹.

⁶⁴¹ Se señala en este Acuerdo que *"las transferencias de recursos que en el período transitorio han financiado el funcionamiento de los órganos de autogobierno, las subvenciones cuya consideración como coste de los servicios es admisible, y una cantidad equivalente al 25% del F.C.I., cuya integración en la financiación incondicionada posibilitará la ejecución de inversión nueva al margen del FCI, se financiarán en el período definitivo mediante los dos mecanismos descritos"*.

En definitiva, y como examinaremos más detenidamente, el sistema aprobado "parte del hecho de repartir, en una primera fase, a cada Comunidad una determinada cantidad "per cápita" igual a todas ellas, así como otra por kilómetro cuadrado de superficie de la Comunidad y finalmente, para Canarias y Baleares, una tercera cantidad por kilómetro de distancia a Madrid. La suma de estas tres cantidades constituyen una especie de financiación "bruta" de cada Comunidad. Seguidamente entran en funcionamiento dos variables redistributivas, la Riqueza Relativa, que detrae financiación de las Comunidades más ricas que la media y la atribuye a las menos ricas que la media, y el Esfuerzo Fiscal, que detrae fondos de aquellas que no realizan en el IRPF el esfuerzo medio para premiar a aquellas que lo sobrepasan. Es una especie de doble perecuación horizontal, si bien realmente no podemos considerarlo como tal debido a que en definitiva los medios proceden del presupuesto estatal y la existencia de la garantía de una financiación mínima para cada Comunidad obliga a que el Estado inyecte medios suficientes para que la doble perecuación se pueda llevar a efecto sin afectar a la financiación mínima garantizada.

La financiación a que hace referencia el párrafo anterior corresponde a un techo homogéneo, para obtener la real es necesario detraer la que corresponde a servicios aún no transferidos, pero incluidos en el

Sentadas, pues, las bases sobre las que se articuló el modelo que debía resultar operativo para el denominado "período definitivo", seguiremos el esquema expuesto también para el período transitorio, y distinguiremos entre los recursos tributarios, los procedentes de transferencias de otros entes y el endeudamiento.

2.- Financiación tributaria

Al igual que en el período anterior, el primer bloque de ingresos al que nos vamos a referir es el constituido por los recursos de naturaleza tributaria.

2.1.- Tributos propios

Dentro de los tributos establecidos en función del poder tributario autonómico distinguiremos por una parte los impuestos y, por otra, las tasas y contribuciones especiales.

2.1.1.- Impuestos

Pese a que la Sentencia del Tribunal Constitucional en relación con el Impuesto andaluz sobre Tierras Infrautilizadas, que se dictó el primer año de este período

techo homogéneo, así como las subvenciones a la gratuidad de la enseñanza que a estos efectos tienen la misma naturaleza que las partidas anteriores. Efectuadas estas dos deducciones obtenemos la financiación incondicionada real que el sistema definitivo suministra. Este tipo de financiación tiene tres fuentes para obtenerse, las tasas, los tributos cedidos y el porcentaje de participación en los ingresos tributarios del Estado; si deducimos las recaudaciones de las dos primeras fuentes nos queda que parte de la financiación incondicionada ha de cubrirse con ingresos tributarios". Cfr. TANCO MARTIN-CRIADO y TORRES COBO, *Desarrollo histórico de la negociación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 89 y 90.

definitivo, daba mayores posibilidades a la imposición propia de las Comunidades Autónomas, lo cierto es que éstas permanecieron en la misma línea iniciada durante el período transitorio, recurriendo de forma escasa a la creación de nuevos impuestos y limitándose básicamente a las mismas materias que en los años anteriores, es decir, tierras infrutilizadas, bingo y medio ambiente⁶⁴². Quizás lo más destacable de este período es que se inicia ya de una forma firme la imposición autonómica sobre el medio ambiente, que ha adquirido cierta generalidad en las distintas Comunidades Autónomas, enmarcándose dentro de la general preocupación que existe en la actualidad por la preservación del medio ambiente⁶⁴³.

⁶⁴² De este bloque de materias debe exceptuarse el impuesto extremeño sobre Aprovechamientos Cinegéticos.

⁶⁴³ Esta preocupación por el medio ambiente ha originado, como acto reflejo, un estudio de las posibilidades que la política fiscal tiene de contribuir a su mejora y conservación que no se limita solamente al ámbito interno sino que tiene claras implicaciones internacionales. Vid., a este respecto, HERBER, B.P. "Impuestos medioambientales en un marco global", *Hacienda Pública Española*, nº 119, 1991, pp. 9 y ss.

Por ello se habla, cada vez con mayor asiduidad, de los tributos medioambientales, o ecológicos, sobre los cuales, por lo que se refiere a nuestro país, se señala el especial papel que las Comunidades Autónomas están llamadas a jugar debido, en parte, a las competencias de las mismas en materia de medio ambiente. En efecto, si bien el artículo 149.1.23 de la Constitución señala la competencia exclusiva del Estado para aprobar la legislación básica sobre protección del medio ambiente sin perjuicio de las facultades de las Comunidades Autónomas de establecer normas adicionales de protección, el artículo 148.1.9 ofrece a las Comunidades Autónomas la posibilidad de asumir competencias relativas a la gestión en materia de protección del medio ambiente en su entorno geográfico correspondiente.

Efectivamente, el Estatuto de Autonomía del Principado de Asturias atribuye a esta Comunidad Autónoma la competencia respecto de los proyectos, construcción y explotación de los aprovechamientos hidráulicos, así como sobre las obras públicas de interés regional, la ordenación del territorio y la protección del medio ambiente. Además, la Ley Orgánica 9/1992, de 23 de diciembre, de transferencia de competencias a Comunidades Autónomas que accedieron a la autonomía por la vía del artículo 143 de la Constitución, transfirió al Principado de Asturias la competencia exclusiva en materia de ordenación y concesión de recursos y aprovechamientos hidráulicos cuando las aguas discurran íntegramente por el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma (artículo 2.a).

Finalmente, y en cuanto el artículo 45 de la Constitución incluye entre los principios rectores de la política social y económica el de la protección del medio ambiente, para lo cual, en su apartado 2, establece la obligación de los poderes públicos de velar por la utilización racional de todos los recursos naturales con el fin de proteger y mejorar la calidad de la vida y defender y restaurar el medio ambiente, las Comunidades Autónomas, en cuanto poderes públicos, estarán capacitadas para dictar normas adicionales de protección del medio ambiente, entre las que sin duda pueden encontrarse instrumentos fiscales.

A esta circunstancia cabe añadir que el establecimiento de tributos con una marcada finalidad de protección medioambiental, en cierta forma unidos al principio "quien contamina, paga"⁶⁴⁴, conlleva un efecto de responsabilización por parte de las Comunidades Autónomas que los establecen, al tiempo que incrementan el porcentaje de tributos propios en el global de recursos que nutren sus Haciendas⁶⁴⁵. Todo ello puede explicar que, como los profesores APARICIO PEREZ y HERRERO DE LA ESCOSURA han destacado, la protección del medio ambiente se ha convertido de un gasto a una fuente de ingresos para las Comunidades Autónomas⁶⁴⁶.

Ciertamente, como hemos venido señalando, si bien las Comunidades Autónomas aparecen dotadas de poder tributario, con potestad para establecer tributos propios, reconocida ésta tanto en la Constitución como en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, en la práctica la actuación de las Comunidades en esta materia ha sido de una casi total apatía, en gran parte derivada del elevado coste político que una decisión de este tipo conlleva. Sin embargo, parece que este campo, el relativo al medio ambiente, resulta de cierto interés para las Comunidades Autónomas puesto que gran parte de los tributos creados por las mismas se han decantado en este sentido.

⁶⁴⁴ Principio que se haya incorporado en el derecho positivo de la Comunidad Económica Europea en el artículo 130 R, nº 2, tras su modificación por el Acta Unica Europea. Acerca del contenido de este principio, vid., HERRERA MOLINA, P.M., "El principio «quien contamina, paga» desde la perspectiva jurídica", *Noticias de la Unión Europea*, nº 122, 1995, pp. 83 y ss.

⁶⁴⁵ Vid., en este sentido, ADAME MARTINEZ, F.D., "Los tributos ecológicos de las Comunidades Autónomas", *Revista de Estudios Regionales*, nº 37, 1993, p. 23. Sobre los requisitos que debería tener un impuesto ecológico, vid., BAENA AGUILAR, A., "Protección impositiva del medio natural", *Noticias de la Unión Europea*, nº 122, 1995, pp. 12 y ss.

⁶⁴⁶ Vid., a este respecto, "La protección del Medio Ambiente: de gasto a fuente de ingresos para las Comunidades Autónomas", *5º Congreso de Economía Regional de Castilla y León*, Junta de Castilla y León, Vol. I, pp. 458 y ss.

Dentro de los impuestos medioambientales se pueden distinguir entre aquéllos cuya finalidad es la mera desincentivación de la actividad contaminante⁶⁴⁷, y aquéllos con finalidad recaudatoria para obtener ingresos destinados a financiar los gastos necesarios para la reducción o eliminación de la contaminación que determinadas actividades provocan⁶⁴⁸.

Entre los tributos ecológicos que las Comunidades Autónomas han utilizado con cierta generalidad, se encuentran los denominados cánones de vertido y saneamiento de aguas residuales. Sin embargo, aun cuando ciertamente han sido adoptados por diversas Comunidades, la verdad es que no todos participan de la misma naturaleza y así, mientras unos pueden calificarse claramente como impuestos, otros poseen una naturaleza híbrida entre el impuesto y la tasas, e incluso entre la tasa y el precio público⁶⁴⁹.

Lo que nos puede llamar en primer lugar la atención es la propia denominación de canon adoptada por el legislador que no encaja en ninguna de las tres figuras tributarias contempladas por el artículo 26 de la Ley General Tributaria, lo que produce una cierta confusión terminológica⁶⁵⁰. Quizás la razón de la utilización de esta

⁶⁴⁷ Se incluirían claramente dentro de los tributos con finalidad extrafiscal.

⁶⁴⁸ Vid., en este sentido, ADAME MARTINEZ, F.D., "Los tributos ecológicos de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 24, o HERRERA MOLINA, P.M., "El principio «quien contamina, paga» desde la perspectiva jurídica", op.cit., pp. 87 y 88.

⁶⁴⁹ Los profesores APARICIO PEREZ, A. y HERRERO DE LA ESCOSURA, P., consideran que la mejor vía para el establecimiento de estos tributos es la de las tasas, "habida cuenta de que la Hacienda de las Comunidades Autónomas se encuentra especialmente ligada a la prestación de servicios", sin que ello sea obstáculo para que admitan la utilización de otras vías fiscales, dentro de los límites establecidos en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas ("La protección del Medio Ambiente: de gasto a fuente de ingresos para las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 460 y 461).

⁶⁵⁰ Lo que puede llevar a una falta de lógica y sistemática que origina problemas a la hora de delimitar las distintas figuras de que se trate. De todas formas, a este respecto, es preciso hacer referencia a la Sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre, que al enjuiciar la constitucionalidad de la Ley 13/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, parece llegar a admitir la posibilidad de nuevas figuras tributarias y sin duda de nuevos ingresos públicos. En efecto, el Tribunal Constitucional al analizar el

terminología se deba, como señala ADAME MARTINEZ, a la influencia de la normativa comunitaria en esta materia, que recomienda la utilización de cánones sobre los contaminadores⁶⁵¹, o bien a simples razones de oportunidad política⁶⁵² que tratan de camuflar un verdadero tributo con la denominación de canon, en razón de una supuesta mejor aceptación por parte del contribuyente. En cualquier caso, aún cuando actualmente parece existir una cierta relación entre el establecimiento de tributos con fines extrafiscales y la utilización del término "canon" para los mismos, en nuestra opinión deberá efectuarse un análisis de la figura elegida que permita su conceptualización, independientemente del término utilizado para denominarla, lo cual permitirá al sujeto pasivo conocer las características del tributo, así como sus obligaciones y derechos al respecto.

Veámos, pues, cuáles fueron los cánones que durante el quinquenio 1987/1991 se aprobaron por las distintas Comunidades Autónomas:

- La Ley catalana 19/1991, de 7 de noviembre, de Reforma de la Junta de Saneamiento de Cataluña, recoge dos exacciones, denominadas incremento de tarifa y

artículo 31 de la Constitución, donde se recogen los principios tributarios básicos, concretamente el principio de legalidad, subraya su aplicación no en relación con los tributos, figura clásica de recursos de Derecho público, sino en relación con los "*ingresos patrimoniales de carácter público*", expresión más amplia y abierta, concepto que interpreta a partir de la función de la reserva de ley en nuestro ordenamiento constitucional. En cualquier caso, el Tribunal no se fija tanto en la denominación que se dé al ingreso público, ni tan siquiera si se trata o no de una figura tributaria, sino que pone el acento en el carácter de la prestación que se exige al contribuyente, de manera que cuando de la misma esté ausente la nota de voluntariedad, entendiendo ésta en un sentido estricto, deba considerarse prestación patrimonial de carácter público.

Sin embargo, el problema que esto puede plantear de cara a las Comunidades Autónomas es la propia literalidad del artículo 157 de la Constitución (e igualmente el artículo 4.1.b de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas) donde no se habla como en el artículo 31 de *prestaciones patrimoniales de carácter público*, ni tan siquiera de forma genérica de tributos, sino estrictamente de *sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales*, lo que impediría a las Comunidades Autónomas utilizar una nueva fuente de recursos públicos.

⁶⁵¹ Cfr., "Los tributos ecológicos de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 26.

⁶⁵² Vid., en este sentido, SIMON ACOSTA, E., "Consideraciones acerca del canon sobre la producción de energía eléctrica", *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 32, 1981, p. 604.

canon de saneamiento⁶⁵³, cuyo hecho imponible está constituido por *"cualquier consumo potencial o real del agua de cualquier procedencia, por razón de la contaminación que puede producir"* (artículo 21)⁶⁵⁴.

Se establece, además, la afectación expresa de los mismos a la financiación de los costes de infraestructura y de explotación de las obras, instalaciones y otros gastos para la prestación del servicio de saneamiento (artículo 20), al tiempo que se establece la incompatibilidad de su cobro con la imposición de contribuciones especiales que se apliquen a la implantación y explotación de la red de colectores generales, estaciones de tratamiento y obras de vertido de aguas residuales⁶⁵⁵.

Para CORS MEYA, si a esto se une que el Decreto Legislativo 1/1988, de 28 de enero⁶⁵⁶, exigía para su aplicación la formulación previa de un plan de saneamiento o de un proyecto de obra o instalación de un servicio que contuviera un programa de actuación, de inversiones y de financiamiento, en etapas anuales, así como un presupuesto en donde se determinasen los costes de infraestructura y explotación, no parece existir mucha duda de que nos encontramos ante una figura que ha tratado de articular "una contribución especial para financiar las obras y, a su vez, una tasa por el

⁶⁵³ La aplicación del incremento de tarifa afecta a la utilización del agua suministrada por los ayuntamientos o por empresas de abastecimiento, y el canon de saneamiento a la utilización del agua procedente de aprovechamientos de aguas superficiales o subterráneas o de instalaciones de recogida de las aguas pluviales que efectúen directamente los mismos usuarios (artículo 17).

⁶⁵⁴ Se trata, en realidad, de dos modalidades distintas del mismo tributo como señala el artículo 2.1 del Decreto 320/1990, de 21 de diciembre. Así, cuando el agua proceda de una entidad suministradora nos encontraremos ante el incremento de tarifa, mientras que el canon de saneamiento se satisfará en el caso de que el agua proceda de instalaciones propias o concesionales del contribuyente. Además, mientras en el primer caso se configura como un tributo instantáneo, el segundo resulta ser periódico.

⁶⁵⁵ Si serán compatibles, en cambio, con la percepción de tasas o cualquier otro tipo de precio, como expresamente señala el párrafo segundo del mismo artículo 20.

⁶⁵⁶ Cuyos artículos 43 a 49 permanecían en vigor de acuerdo con la Disposición Final 2ª de la Ley 19/1991, de 7 de noviembre.

servicio de depuración recibido"⁶⁵⁷. Considera, sin embargo, que se acerca más a la figura de una contribución especial por cuanto se prevé que en supuestos de especiales características, que originen que la Administración deba construir instalaciones específicas, el canon se sustituirá por otro tipo de exacciones cuya configuración es la de una tasa, dado que lo que se tiene en cuenta es la existencia de un servicio individualizado⁶⁵⁸.

En cualquier caso, la derogación del citado Decreto por la Ley 7/1994, de 18 de mayo, que modifica la Ley de 7 de noviembre de 1991, y la definición del hecho imponible realiza, determinando la sujeción al impuesto por el mero consumo potencial o real de agua en razón de la contaminación que puede producir, sin referirse para nada al beneficio que se pueda obtener de la realización de obras por parte de la Administración, nos lleva a la conclusión de que la naturaleza de este tributo es más bien la de un impuesto, aún reconociendo las notas híbridas que lo configuran⁶⁵⁹.

En Cataluña se ha establecido también un canon de infraestructuras hidráulicas (Ley 5/1990, de 9 de marzo), que pretende configurarse como un impuesto en lugar de como una contribución especial⁶⁶⁰. Su hecho imponible está constituido por el consumo de agua, excepto para riego y los aprovechamientos destinados al suministro en alta a

⁶⁵⁷ Vid. "Calificación de los cánones sobre el agua", op. cit., pp. 87 y ss.

⁶⁵⁸ Así señala que, "en resumen, estamos ante una mezcla de contribución especial y tasa, aunque siempre se está gravando una actuación administrativa de depuración y saneamiento de las aguas que beneficia a sus usuarios por la contaminación que generan los vertidos que conlleva el consumo de agua. También es verdad que con la actual regulación de las tasas es más lógico encuadrarlos en un supuesto de contribución especial" (idem. p. 90).

⁶⁵⁹ PAGES I GALTES, J., sostiene este carácter del incremento de tarifa y del canon de saneamiento al tiempo que predica que en el caso de que éstos sean sustituidos por las exacciones a que hace referencia el artículo 24 de la Ley 19/1991 cuando se realicen obras de saneamiento para atender un foco concreto de contaminación nos encontraremos ante una contribución especial, en una primera fase, que se transforma en tasa cuando las instalaciones están amortizadas (*Fiscalidad de las aguas*, op. cit., pp. 77 a 79).

⁶⁶⁰ Si tiene el carácter de contribución especial, por contra, la contribución económica por obras de infraestructura de regadíos que contemplan los artículos 23 y 24 de esta misma Ley. Vid., al respecto, PAGES I GALTES, J. *Fiscalidad de las aguas*, op. cit., pp. 64 y ss.

servicios públicos de distribución de agua potable que se declaran no sujetos. Además, la ley prevé la posibilidad de que se establezca un recargo municipal sobre este tributo⁶⁶¹.

Aunque existe una afectación de los recursos del mismo a la financiación de las obras y una prohibición de que se cobren contribuciones especiales por el mismo supuesto, el hecho imponible se desvincula del beneficio inducido de la obra pública, consistiendo en el consumo de agua, siendo el volumen de agua consumido la base imponible. Con ello, como señala CORS MEYA, se produce una doble imposición, al articularse sobre un supuesto de hecho ya gravado por el Estado, en concreto en el Impuesto sobre el Valor Añadido, lo cual está prohibido, como ya vimos, por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas⁶⁶². Ahora bien, si tenemos en cuenta la interpretación que sobre esta cuestión efectuó el Tribunal Constitucional en relación con el Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas, dado que lo que la citada Ley Orgánica prohíbe estrictamente es la duplicidad de hechos imponibles y, si tenemos en cuenta que esto no se produce ya que las definiciones de los mismos en los dos impuestos no son los mismos⁶⁶³, deberemos concluir que formalmente no se está vulnerando la prohibición contenida en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

⁶⁶¹ Este recargo local, previsto en la sección 3ª de esta Ley (artículos 20 a 22), está destinado a financiar las inversiones que las entidades locales realicen de acuerdo con el Programa de Obras Hidráulicas, siendo incompatible su percepción con el establecimiento de contribuciones especiales para cubrir el mismo concepto.

⁶⁶² Vid., "Calificación de los cánones sobre el agua", op. cit., p. 96.

⁶⁶³ Efectivamente, mientras el Impuesto sobre el Valor Añadido grava la entrega de bienes y prestaciones de servicios, el canon a que estamos haciendo referencia grava el consumo de agua.

- Canarias también estableció un canon en la Ley 10/1987, de 5 de mayo, destinado a la protección y mejora del acuífero insular. Este tributo se encuentra actualmente regulado en el artículo 115 de la Ley 12/1990, de 26 de julio, de aguas⁶⁶⁴.

Dado que su hecho imponible está constituido por la realización de vertidos autorizados de aguas residuales entendemos que se trata de una tasa que grava los vertidos autorizados.

Junto con este canon, en la misma Ley se establecen otros dos, uno por la ocupación o utilización de terrenos que requieran autorización o concesión de dominio público hidráulico⁶⁶⁵ y otro que satisfarán los beneficiados de las obras de regulación de aguas realizadas con fondos públicos y destinado a atender los gastos de explotación y conservación de tales obras⁶⁶⁶.

- La Ley balear 9/1991, de 27 de noviembre, reguladora del canon de saneamiento de aguas establece su aplicación a los vertidos de aguas residuales, tanto los efectuados a redes de alcantarillado públicas o privadas como los que se efectúen directamente. Se trata de un tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por el vertido de aguas residuales, manifestado a través del consumo real, potencial o estimado de aguas de cualquier procedencia, exceptuando las aguas pluviales recogidas en aljibes o cisternas.

Se desvincula esta exacción de cualquier actuación de la Administración en materia de saneamiento de aguas residuales, por lo que se configura realmente como un

⁶⁶⁴ En relación con las vicisitudes de esta regulación, vid., PAGES I GALTES, J. *Fiscalidad de las aguas*, op. cit., pp. 119 y 120.

⁶⁶⁵ Este, dada su configuración, actualmente debe ser considerado como una tasa, si bien en el momento en que se aprobó su hecho imponible determinaba la percepción de un precio público.

⁶⁶⁶ Tal como se configura este canon debemos considerar que se trata de una contribución especial.

impuesto y no como una tasa⁶⁶⁷. Por otra parte, si bien su establecimiento resulta compatible con cualquier otra exacción sobre el agua, siempre que no grave el mismo hecho imponible⁶⁶⁸, resulta expresamente incompatible con la imposición de contribuciones especiales autonómicas destinadas a financiar instalaciones y obras de depuración.

Para el profesor ADAME MARTINEZ se trata de un impuesto indirecto que grava el consumo de aguas de cualquier procedencia, por lo que se plantea su posible colisión con el artículo 6.2. de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas que prohíbe supuestos de doble imposición, dado que el consumo de agua es gravado por un impuesto estatal como es el Impuesto sobre el Valor Añadido⁶⁶⁹. Sin embargo, como ya señalamos, si tenemos en cuenta la doctrina del Tribunal Constitucional que sólo prohíbe la duplicidad estricta de hechos imponibles, formalmente esto no se produce. Si a ello unimos que la mayor parte de estos tributos realmente no gravan el consumo de agua sino la realización de vertidos que tal consumo origina, es evidente que no se vulnera dicha prohibición⁶⁷⁰. Esta inexistencia de duplicidad impositiva es reconocida por la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares de 18 de marzo de 1994 que enjuicia el citado canon⁶⁷¹.

⁶⁶⁷ Sin embargo, el artículo 17 de la Ley establece su carácter finalista al determinar que su producto se destinará íntegramente a la financiación de las actuaciones de política hidráulica que realice la "Junta d'Aigües" de Baleares. Esta misma afectación se reconoce en el artículo 2 del Reglamento que desarrolla la citada Ley (Decreto 132/1995, de 12 de diciembre).

⁶⁶⁸ Especialmente se hace referencia a su compatibilidad con la tasa de alcantarillado.

⁶⁶⁹ Vid., "Los tributos ecológicos de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 40.

⁶⁷⁰ Otra cosa es que, como señala ALONSO GONZALEZ, L.M., "se toma como hecho imponible el acto físico inmediatamente anterior al vertido, el consumo por las ventajas que comporta sus posibilidades de medición" (*Los impuestos autonómicos de carácter extrafiscal*, op. cit., p. 117).

⁶⁷¹ Recogemos esta sentencia del comentario que efectúa FERNANDEZ GONZALEZ, C. "El canon de saneamiento de aguas de Baleares (Comentario a la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de 18 de marzo de 1994)", *Crónica Tributaria*, nº 72, 1994, pp. 137 y ss.

- También en Baleares se ha establecido otro impuesto medioambiental, cual es el Impuesto sobre Instalaciones que incidan en el Medio Ambiente, a través de la Ley 12/1991, de 20 de diciembre, desarrollada por el Decreto 81/1992, de 5 de noviembre⁶⁷².

Se trata de un impuesto directo, real, objetivo y periódico, cuyo hecho imponible lo constituye la titularidad de los elementos patrimoniales sitos en la Comunidad afectos a las actividades de producción, almacenaje, transformación, transporte efectuado por elementos fijos y suministro de energía eléctrica o de carburantes y combustibles sólidos, líquidos y gaseosos, así como a las de comunicaciones telefónicas o telemáticas que no se destinen a consumo propio.

Este tributo, si bien es utilizado como instrumento de intervención en la política medioambiental, por lo que nos encontraríamos, en principio, ante un tributo con finalidad extrafiscal, no alcanza plenamente este carácter. Estamos de acuerdo con ADAME MARTINEZ cuando señala que el mismo tiene ante todo una finalidad recaudatoria⁶⁷³. En efecto, aun cuando la Exposición de Motivos señala como motivo de su establecimiento el objetivo de evitar que se lleven a cabo acciones que puedan llegar a degradar el medio ambiente, lo cierto es que la regulación concreta del mismo parece apartarse de este objetivo. Ello resulta claro dado que no se prevé ningún tipo de exención, ni ningún tipo de reducción en la cuantía a pagar, para los titulares de las instalaciones afectas a actividades que incidan en el medio ambiente cuando adopten medidas para reducir los efectos perjudiciales que dichas instalaciones pudieran

⁶⁷² Este Decreto ha sido derogado por el Decreto 133/1995, de 12 de diciembre.

⁶⁷³ Vid., *Tributos propios de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 234 o "El impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Comunidad Autónoma de Baleares", *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, n° 79, 1993, p. 447. En el mismo sentido, GOMEZ VERDESOTO, M. y MARTINEZ LAGO, M., "Acerca del Impuesto Balear sobre Instalaciones que inciden en el medio ambiente", *Noticias de la Unión Europea*, n° 134, 1996, p. 83.

causar⁶⁷⁴. En realidad, como señala ALONSO GONZALEZ, si atendemos a la determinación de la base imponible podremos comprobar que el impuesto no es, en el fondo, sino un impuesto sobre el patrimonio de determinadas sociedades⁶⁷⁵.

Cabe señalar, por otra parte, que este impuesto ha sido recurrido ante el Tribunal Constitucional⁶⁷⁶. Ahora bien, estamos de acuerdo con el profesor ADAME MARTINEZ al entender que la posible vulneración del artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas debe ser desechada teniendo en cuenta la doctrina constitucional al respecto, ya que no cabe considerar que este impuesto y el Impuesto sobre Sociedades tengan el mismo hecho imponible⁶⁷⁷. Y en el mismo sentido juzgamos su posible incidencia sobre materias imposables propias de las Corporaciones Locales, en concreto sobre bienes inmuebles, en contra de lo prevenido en el artículo 6.3 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. En efecto, si como señalamos en su momento, entendemos que el citado artículo 6.3 se refiere a los hechos

⁶⁷⁴ Sólo se exceptúa de esta afirmación la exención contenida en el artículo 4.4 de la Ley y en el 6.3 del Reglamento en favor de las instalaciones y estructuras afectas a la producción de combustibles, de carburantes o de energía eléctrica, mediante la transformación de residuos sólidos.

⁶⁷⁵ Vid., *Los impuestos autonómicos de carácter extrafiscal*, op. cit., p. 91. En el mismo sentido, GOMEZ CABRERA, C., "Impuestos propios de las Comunidades Autónomas: una posibilidad remota", *Impuestos*, nº 21, 1996, pp. 57. No es esta, sin embargo, una opinión unánime de la doctrina, que no alcanza una postura común frente a este impuesto debido, básicamente, a la forma de determinación de la base imponible (capitalizando al 40% el promedio de ingresos brutos facturados durante un período). Por ello, algunos autores han señalado que puede tratarse de un impuesto sobre la renta (así, BAENA AGUILAR, A., "Protección impositiva del medio natural", op.cit., p. 17) mientras que otros lo consideran un impuesto sobre el volumen de ventas (como HERRERA MOLINA, P.M. y SERRANO ANTON, F., "El tributo «ecológico» balear: ¿un impuesto sobre el volumen de ventas?", *Noticias de la Unión Europea*, nº 119, 1994, pp. 41 y ss., en especial, pp. 46 y ss.). Con todo, el Tribunal Superior de Justicia de Baleares, en su Sentencia de 30 de enero de 1996, al rechazar el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, se inclina por su consideración como un impuesto que recae sobre determinados elementos patrimoniales (similar es la argumentación que mantiene en su Sentencia de 21 de junio de 1996).

⁶⁷⁶ Si bien al interponerse el recurso se invocó el artículo 161.2 de la Constitución, por lo que se produjo la suspensión de la Ley que aprobó el Impuesto, el Tribunal Constitucional, en Auto de 9 de septiembre de 1992 levantó la citada suspensión.

⁶⁷⁷ Vid., en este sentido, ADAME MARTINEZ, F.D., *Tributos propios de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 240 y ss.

imponibles, resulta claro que no se vulnera la citada prohibición dado que ambos no coinciden en este aspecto..

- Además de los impuestos medioambientales, el otro gran grupo de impuestos propios de las Comunidades Autónomas ha recaído sobre el juego. Así, durante este período las Comunidades de Baleares⁶⁷⁸, Cantabria⁶⁷⁹, Castilla-La Mancha⁶⁸⁰ y Galicia⁶⁸¹ establecieron impuestos sobre el Bingo, manteniéndose la dicotomía entre los que gravan el mero juego, es decir, la participación en el juego del bingo en los locales autorizados⁶⁸², de los que el hecho imponible está constituido por el pago de los premios obtenidos en dicho juego⁶⁸³.

Además, siguiendo con la línea de gravar los juegos de azar, la Comunidad Autónoma de Baleares, a través de la Ley 12/1990, de 28 de noviembre, estableció un Impuesto sobre las Loterías, desarrollado por el Decreto 103/1990, de 13 de diciembre.

Se trata de un impuesto indirecto, real, objetivo e instantáneo, cuyo hecho imponible, según el artículo 2 de dicha Ley, está constituido por *"la participación en los*

⁶⁷⁸ Ley 13/1990, de 29 de noviembre, sobre tributación de los juegos de suerte, envite o azar y Decreto 102/1990, de 13 de diciembre.

⁶⁷⁹ Ley 3/1988, de 26 de octubre, de tributación de los juegos de suerte, envite o azar y Decreto 17/1990, de 28 de marzo.

⁶⁸⁰ Ley 4/1989, de 14 de diciembre, de tributación de los juegos de suerte, envite o azar y Decreto 163/1989, de 28 de diciembre.

⁶⁸¹ Ley 7/1991, de 19 de junio, de tributación sobre el juego y Decreto 247/1991, de 4 de julio.

⁶⁸² Es el caso del impuesto gallego y cántabro. Así, en el caso del impuesto gallego el hecho imponible lo constituye la participación en el juego en locales autorizados, siendo el sujeto pasivo contribuyente aquella persona que compre los cartones para participar en el juego, con independencia de que después pueda no participar, ya que el devengo se realiza en el momento de la adquisición de los cartones de juego. Sin embargo, en el impuesto cántabro si bien el hecho imponible se define de idéntica manera, al igual que los sujetos pasivos contribuyente y sustituto, el artículo 4 de la Ley establece la posibilidad de repercutir el importe del impuesto sobre los jugadores premiados en cada partida, lo que supone que finalmente soportarán el impuesto aquellos jugadores que perciban los premios del bingo.

⁶⁸³ Caso de las leyes de Baleares y Castilla-La Mancha.

sorteos de Lotería del Estado, mediante la adquisición de billetes o fracciones de la Lotería nacional o la realización de apuestas de la Lotería Primitiva o de la Bono-loto, que se llevan a cabo en el territorio de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares".

El sujeto pasivo contribuyente de dicho impuesto es la persona que participa en los juegos de Loterías, siendo sustituto del mismo los titulares de las administraciones de lotería radicadas en el territorio de la Comunidad. Estos vienen obligados, en virtud de lo señalado en el artículo 5 de la Ley, a repercutir el importe del impuesto sobre el sujeto pasivo contribuyente cuando se haga efectivo el pago de los billetes o de las apuestas de lotería.

Este impuesto fue objeto de un recurso de inconstitucionalidad resuelto finalmente en la Sentencia del Tribunal Constitucional 49/1995, de 16 de febrero⁶⁸⁴. En la misma el Alto Tribunal declara la inconstitucionalidad de la Ley que crea el impuesto autonómico a que nos venimos refiriendo, así como la nulidad del Reglamento que lo desarrolla. La razón para dicho pronunciamiento la encuentra el Tribunal en el hecho de que la Comunidad Autónoma invade el objeto propio de un monopolio fiscal de competencia del Estado, en concreto el título de Hacienda General recogido en el artículo 149.1.14 de la Constitución⁶⁸⁵. Por otra parte, para el Tribunal Constitucional desde el momento en que el objeto de gravamen autonómico es la *"misma actividad productora de ingresos o recursos para la Hacienda estatal ejercida como explotación de un monopolio fiscal del Estado"*, no sólo invade la competencia estatal sino que,

⁶⁸⁴ Un comentario a esta sentencia puede verse en VICENTE-ARCHE COLOMA, P., "Inconstitucionalidad del Impuesto Balear sobre Loterías. Comentario a la STC de 16 de febrero de 1995", *Jurisprudencia Tributaria*, 1995, Vol. III, pp. 1167 y ss., o en QUINTANA FERRER, E., "Incidencia de la Hacienda general en la Hacienda autonómica", *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 243, 1997, pp. 101 y ss.

⁶⁸⁵ Para ADAME MARTINEZ, F.D., el pronunciamiento constitucional parte de una premisa arriesgada ya que al basar la inconstitucionalidad del tributo en que la Comunidad Autónoma invade una competencia exclusiva del Estado cual es la Hacienda General, parece admitir un carácter prevalente a dicha competencia y subordinar a la misma la actuación del poder tributario autonómico como si éste no fuera un título de competencia autónomo e independiente de cualquier otro (*Tributos propios de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 226).

además, hace depender sus ingresos de la potestad autonómica sobre el impuesto creado, razón por la cual también considera su inconstitucionalidad. Ante esta postura del Tribunal, ADAME MARTINEZ señala que "no hay mayor formalización de la reserva de ingresos en favor del Estado que la constitución de un monopolio fiscal"⁶⁸⁶, si bien esta afirmación debe ser matizada por la falta de libertad para establecer monopolios que existe en el ámbito de la Comunidad Europea.

- Finalmente, cabe referirse al establecimiento de dos impuestos en la Comunidad Autónoma extremeña. Uno de ellos, de claro carácter extrafiscal, grava las Tierras Calificadas como Regadíos Infrutilizados y su hecho imponible consiste en la infrutilización, formalmente declarada, de la superficie de regadío. Este impuesto, al igual que el también extremeño impuesto sobre Dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento, persigue aumentar la producción de los regadíos, basándose en la función social de la propiedad que señala la Constitución de 1978 y la importancia que este tipo de bienes representa en una Comunidad Autónoma como Extremadura.

El otro impuesto al que nos referíamos es el Impuesto sobre Aprovechamientos Cinegéticos, establecido en la Ley 8/1990, de 21 de diciembre, de Caza de Extremadura⁶⁸⁷, cuyo hecho imponible lo constituye *"el aprovechamiento cinegético privativo administrativamente autorizado para terrenos radicados en el territorio de Extremadura"*⁶⁸⁸.

Ya hicimos referencia a este impuesto en relación con la vulneración que representó respecto del artículo 6.3 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y que originó la interposición de un recurso de

⁶⁸⁶ Idem., p. 229.

⁶⁸⁷ Posteriormente modificado por la Disposición Adicional 2ª de la Ley 3/1992, de 9 de julio.

⁶⁸⁸ No están sujetos al impuesto los cotos regionales de caza, las reservas, refugios y Parques Naturales y las zonas de caza controlada, así como los cercados a que se refiere el artículo 23.2 de la Ley.

inconstitucionalidad contra el mismo debido a que el hecho imponible gravado concidía con el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios que, tras la Ley de Haciendas Locales, había quedado reducido al gravamen del aprovechamiento de cotos de caza y pesca. Dado que la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas exige una autorización expresa en la Legislación de Régimen Local para que las Comunidades Autónomas establezcan impuestos sobre materias reservadas a las Corporaciones Locales y ésta no estaba prevista más que para el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, a lo que se añadía el hecho de que no se establecían ningún tipo de medidas de compensación a las que hace alusión la citada Ley Orgánica⁶⁸⁹, no quedaban dudas de la vulneración que se estaba produciendo.

Consciente de ello, el legislador estatal opta por proceder a la modificación de la Ley de Haciendas Locales a través de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al objeto de autorizar a las Comunidades Autónomas para establecer y exigir impuestos propios sobre la materia imponible gravada por el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios, en su modalidad de aprovechamientos de cotos de caza y pesca. Se establecía, de esta manera, la compatibilidad del impuesto autonómico y el municipal, previéndose la deducción de la cuota pagada por éste en la del primero. En cualquier caso, aunque la vulneración de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas ha sido salvada, nos parece que la técnica legislativa utilizada no ha sido, sin duda, la más adecuada.

⁶⁸⁹ No pueden considerarse como tales la deducción del impuesto extremeño del importe del impuesto municipal dado que, además, esta deducción no sería de aplicación desde el 1 de enero de 1992.

2.1.2.- Tasas y contribuciones especiales

Como sabemos, reconocida la posibilidad de su establecimiento por el artículo 7 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, en este campo la actuación de las Comunidades Autónomas ha sido bastante intensa, y la mayor parte de las mismas han aprobado sus propias Leyes de Tasas, donde se sistematiza su regulación y se actualizan sus tarifas.

En este grupo, y por lo que se refiere a las tasas, cabe señalar la influencia que en su configuración tuvo la aprobación de una ley estatal durante este período transitorio. Se trata de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, que supuso la escisión del campo antes regulado por dicha categoría tributaria en el que a partir de este momento, con gran crítica por parte de la doctrina⁶⁹⁰, iban a pasar a percibirse otro tipo de recursos, no tributarios, cuales eran los precios públicos. No se trata, en efecto, de una nueva fuente de recursos sino que su contenido se nutre con una parte del que tradicionalmente correspondía a las tasas. De esta manera, el amplio campo hasta entonces sujeto a este concreto tributo se reduce.

A partir de dicha Ley las tasas serían aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades que se refieran o beneficien a los sujetos pasivos, cuando sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados y no puedan prestarse por el sector privado. Su establecimiento y supresión se verificará por ley de la Comunidad Autónoma respecto a materias atribuidas a la competencia autonómica, según se deduce de lo señalando en la Sentencia del Tribunal Constitucional 46/1985, de 26 de marzo, que declaró la inconstitucionalidad de la Ley de Tasas Sanitarias del Principado.

⁶⁹⁰ Así, por ejemplo, MARTIN QUERALT, J., *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, ya en su primera edición en 1990, cercana a la aprobación de la citada Ley, se muestra especialmente crítico con la división entre tasa y precio público, (op.cit., pp. 143 y ss).

A diferencia de las tasas, los precios públicos son cantidades percibidas a título de contraprestación que el administrado satisface por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, o por la prestación de servicios o la realización de actividades efectuadas en régimen de Derecho Público cuando, en cualquiera de los supuestos mencionados, los servicios o las actividades no sean de solicitud o recepción obligatoria por el administrado o sean susceptibles de ser prestados por el Sector privado. Su establecimiento, modificación o supresión no está, de acuerdo con la Ley de Tasas y Precios Públicos, sujeto al principio de reserva de ley sino que pueden ser establecidos a través de normas reglamentarias.

Si bien esta figura no estaba prevista en un primer momento ni en la Constitución ni en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, la Ley Orgánica 1/1989, de 13 de abril, añadió un apartado h) al artículo 4 de la primera para incluir los precios públicos. Esta modificación legislativa plantea sin embargo una duda en relación con su constitucionalidad.

Como sabemos, dicho artículo 4 concreta los recursos que nutren las Haciendas autonómicas y que se hayan enumerados en el artículo 157 de la Constitución. Pues bien, de igual manera que cuando en el mismo se incluyó como tales los tributos cedidos, cuando en la Constitución sólo se habla de impuestos cedidos, ahora se incluyen los precios públicos cuando la enumeración que efectúa la Constitución sólo recoge las tasas, impuestos y contribuciones especiales. Dado que la Carta Magna, como ya tuvimos ocasión de señalar, realiza una enumeración cerrada de recursos y se refiere a unas categorías concretas, la extensión efectuada por la modificación de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas pudiera tacharse de inconstitucional por ir más allá de la literalidad de la Constitución.

Sin embargo, si ciertamente estos nuevos recursos públicos no encajan en ninguno de los relacionados en el texto constitucional, también es verdad que la Ley de Tasas y Precios Públicos vino a efectuar una división en la financiación de servicios públicos. En efecto, esta Ley supuso la redefinición del concepto de tasa y la introducción del precio público para financiar servicios que antes lo hacían a través de tasas. En ambos casos se trata de servicios que se prestan en régimen de Derecho Público, siendo cuestiones no intrínsecas al servicio las que determinan que se exija uno u otro recurso⁶⁹¹. Por ello, en nuestra opinión, cuando la Constitución habla de las tasas como ingreso de las Comunidades Autónomas debe entenderse que se refiere a la tasa tal como se entendía en aquel momento. En otro caso, una interpretación literal de la Constitución, que supusiese la imposibilidad de que las Comunidades Autónomas establecieran precios públicos, las abocaría en caso de prestar determinados servicios, a que estos fuesen de carácter gratuito y financiados a través de los ingresos generales de la Comunidad Autónoma. Si ello fuera así, el problema resultaría especialmente grave si nos encontrásemos con tasas afectas a servicios traspasados, las cuales pasan a considerarse propias de la Comunidad Autónoma receptora, y que por causa de una modificación de la legislación estatal deben convertirse en precios públicos.

En cualquier caso, hoy por hoy no debemos olvidar que la Sentencia del Tribunal Constitucional 135/1995, de 14 de diciembre, al declarar inconstitucional parte del artículo 24 de la Ley de Tasas y Precios Públicos, la cuestión relativa a las clases de ingresos públicos y obliga a una necesaria adaptación de las normas vigentes a los postulados del Constitucional. Ello sin embargo no obsta para que pongamos de relieve lo desafortunado de la redacción del artículo 157 de la Constitución al suponer una posible limitación de los ingresos de las Comunidades Autónomas, ya de por sí limitados.

⁶⁹¹ Esto es, la solicitud o recepción obligatoria del servicio o la imposibilidad de ser prestado por el sector privado.

2.2.- Recargos

Si bien parecía que este tipo de recursos podría tener un cierto desarrollo por parte de las Comunidades Autónomas, sobre todo teniendo en cuenta sus potenciales recaudatorias y su simplicidad por cuanto a su establecimiento y gestión, lo cierto es que la realidad ha ido justo en sentido opuesto.

En efecto, si por lo que se refiere al establecimiento de impuestos propios las Comunidades Autónomas se encuentran con serias dificultades para definir un hecho imponible que, no vulnerando la prohibición contenida en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, les permita obtener un volumen considerable de recursos, por lo que respecta a los recargos éstas se han mostrado reticentes a su utilización. Tanto es así que, como ya veíamos en el quinquenio anterior, el único campo en el que se han establecido recargos por parte de algunas Comunidades Autónomas es exclusivamente, de una u otra forma, el juego. A ello deben añadirse los recargos sobre el Impuesto de Actividades Económicas pero que solamente afectan a las Comunidades Autónomas uniprovinciales. En realidad, en este caso, se trata de un recurso que si bien es percibido por estas Comunidades, lo es no tanto por tratarse de un ingreso autonómico sino por pertenecer a la Hacienda Provincial.

Siendo esto así, señalaremos que durante este período definitivo, quinquenio 1987/1991, se establecieron los siguientes recargos:

CUADRO Nº 10

RECARGO SOBRE EL JUEGO	Baleares, Cantabria, Castilla-La Mancha, Galicia y Asturias.
RECARGO SOBRE MAQUINAS TRAGAPERRAS	Cataluña
RECARGO SOBRE RIFAS	Galicia
RECARGO SOBRE I.A.E.	Madrid ⁶⁹² , Murcia ⁶⁹³ y Asturias ⁶⁹⁴

Como se puede ver, la mayor parte de los recargos recaen sobre la tasa estatal que grava los juegos de suerte, envite o azar y en menor medida sobre la que grava las rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias.

Así, la Ley balear 13/1990, de 29 de noviembre estableció un recargo sobre la tasa estatal que grava los juegos de suerte, envite o azar, excluyendo únicamente del recargo el juego del bingo⁶⁹⁵. Por su parte, la Ley cántabra 3/1988, de 26 de octubre⁶⁹⁶, que establece un recargo del mismo nombre, éste recae sobre las modalidades de casinos de juegos y máquinas o aparatos automáticos aptos para la realización de juegos de azar, al igual que la Ley de Castilla-La Mancha 4/1989, de 14 de diciembre⁶⁹⁷.

⁶⁹² Ley 16/1991, de 18 de diciembre.

⁶⁹³ Ley 4/1991, de 26 de diciembre y 2/1992, de 28 de julio.

⁶⁹⁴ Ley 9/1991, de 30 de diciembre.

⁶⁹⁵ El Decreto 1027/1990, de 13 de diciembre, aprueba el Reglamento de desarrollo de dicha Ley.

⁶⁹⁶ Desarrollada por el Decreto 17/1990, de 28 de marzo.

⁶⁹⁷ Desarrollada por el Decreto 163/1989, de 28 de diciembre.

Distinto fue el caso de la Ley catalana 2/1987, de 5 de enero, que estableció un recargo estrictamente sobre la tasa estatal que grava los juegos mediante máquinas o aparatos automáticos. Si bien esta Ley fue recurrida ante el Tribunal Constitucional, el recurso fue desestimado en la Sentencia 296/1994, de 10 de noviembre, al entender el Alto Tribunal que las denominadas tasas sobre el juego constituyen auténticos impuestos, por lo tanto susceptibles de recargo⁶⁹⁸.

Finalmente, Galicia estableció durante este período dos recargos distintos, ambos a través de la Ley 7/1991, de 19 de junio, de tributación sobre el juego. Así, el primero de ellos recae sobre la autorización, organización o celebración de juegos de suerte, envite o azar, en la modalidad de casinos de juegos, mientras que el segundo recae sobre la tasa estatal sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias⁶⁹⁹.

El otro grupo de recargos, como vimos, recae sobre el Impuesto de Actividades Económicas y se encuentra limitado a las Comunidades Autónomas uniprovinciales. En efecto, el artículo 124 de la Ley de Haciendas Locales atribuye a las Diputaciones Provinciales la facultad de establecer un recargo sobre dicho impuesto. Por su parte, la Disposición Adicional 17^a de dicho cuerpo legal establece que las previsiones establecidas para las Diputaciones serán aplicables a las Comunidades uniprovinciales, siempre que no se opongan a lo establecido en sus respectivos Estatutos de Autonomía.

⁶⁹⁸ Un comentario a esta sentencia puede verse en GARCIA FRIAS, A., "La constitucionalidad del recargo catalán sobre «la tasa estatal que grava las máquinas tragaperras» (STC 296/1994, de 10 de noviembre)", *Jurisprudencia Tributaria*, 1995, Vol. III, pp. 1357 y ss.

⁶⁹⁹ Para ADAME MARTINEZ dentro de la tasa estatal sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias cabe distinguir entre las dos primeras modalidades, cuya naturaleza es de tasas, de las dos últimas, que considera tienen una clara naturaleza impositiva, razón por la cual concluye que, siendo esto así, el recargo autonómico que recae sobre las dos primeras modalidades estaría viciado de inconstitucionalidad, ya que el recargo sólo se puede establecer sobre impuestos cedidos y no sobre cualquier tributo, (*Tributos propios de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 339 y ss).

Como sabemos, la creación de estas Comunidades supuso la desaparición de las Diputaciones Provinciales, que pasaban a integrarse en la Administración autonómica que asumía no sólo sus funciones sino también sus recursos de acuerdo con lo señalado en el artículo 9 de la Ley 12/1983, de 14 de octubre, del Proceso Autonómico. Dado que la Ley de Haciendas Locales supuso la desaparición de antiguos tributos que percibían las Diputaciones, las Comunidades Autónomas uniprovinciales han hecho uso de esta posibilidad de manera generalizada⁷⁰⁰.

2.3.- Tributos cedidos

Por lo que se refiere a los tributos cedidos, uno de los mecanismos financieros incluido en el Acuerdo dentro del bloque de la financiación incondicionada, y teniendo en cuenta el marco legal establecido por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, se prevé la posibilidad de efectuar nuevas cesiones, en especial el Impuesto sobre el Valor Añadido en su fase minorista y el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados.

En este marco, y dado que la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido en nuestro país supuso la reducción de tributos cedidos a las Comunidades Autónomas, al desaparecer el Impuesto sobre el Lujo, se consideró positivo extender la cesión al Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, lo que se realizó por Ley 32/1987, de 22 de diciembre, señalándose su efectividad a partir del 1 de enero de 1988, siempre y cuando la Comunidad Autónoma correspondiente tuviera un coste a financiar por el Porcentaje de Participación en ingresos superior al rendimiento del tributo en su

⁷⁰⁰ Puesto que por tratarse Asturias de una Comunidad Autónoma uniprovincial cuenta entre sus recursos con este recargo, volveremos a referirnos a él al analizar sus concretos recursos tributarios.

territorio en el año 1986⁷⁰¹. Esta limitación supuso que en el año 1988 quedaran fuera de dicha cesión Madrid y Castilla-León.

En cuanto al otro impuesto cuya cesión se había previsto en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, el Impuesto sobre el Valor Añadido en su fase minorista, se condicionaba a la efectiva implantación de esta fase, sustituida por la tasa de equivalencia, y a la necesidad de disponer de un plazo temporal para la adaptación y coordinación de la gestión del Impuesto en el marco de la Comunidad Económica Europea.

Si bien en el Acuerdo se preveía que en el cuarto año de aplicación del sistema que se estaba aprobando se iniciarían nuevamente estudios para su posible cesión, ésta ha sufrido sucesivos aplazamientos sin que la misma se haya producido aún en la actualidad.

En general, por lo que se refiere a los tributos cedidos, durante este período cabe señalar las siguientes cuestiones:

1º.- El hecho de que el final del período transitorio coincidiera con el ingreso de nuestro país en la Comunidad Económica Europea, resultando necesaria la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido, conllevó la supresión de una de las figuras cedidas a las Comunidades Autónomas, el Impuesto sobre el Lujo recaudado en destino, con la consiguiente disminución de la recaudación por tributos cedidos y, como es lógico, su menor peso en el global de la financiación autonómica. Aun cuando posteriormente se procedió a la cesión del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, la reducción

⁷⁰¹ No se trata sino de la misma restricción que se puso de manifiesto al aprobar la cesión de tributos a las Comunidades autónomas y que supuso que las distintas Comunidades alcanzasen la cesión en momentos diferentes, con objeto de no tener que llegar a arbitrar un sistema de transferencias hacia la Administración central por las cantidades superiores de recaudación que emanasen de estos tributos.

experimentada en la recaudación por tributos cedidos en las Comunidades Autónomas no fue compensada.

2º.- A esto hay que añadir un posterior recorte de estos recursos originado por la modificación de la normativa estatal reguladora de dos de los impuestos cedidos, el Impuesto sobre el Patrimonio y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Y pese a que tanto la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas como el propio Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera contenían previsiones al respecto, este recorte no se vio compensado con el consiguiente ajuste del porcentaje de participación del período.

3º.- Finalmente, no se puede olvidar que la aprobación del Método para el quinquenio 1987/1991, si bien ya surtió efectos en este aspecto en el ejercicio de 1986, supuso un nuevo tratamiento para la recaudación por tributos cedidos, dado que señala para la misma un crecimiento igual que el fijado para la evolución de la participación en los ingresos del Estado. Como ya señalamos, esto tiene incidencia en la gestión que realizan las Comunidades Autónomas ya que una mejor o peor gestión por parte de las mismas deja de compensarse con la participación en los ingresos del Estado de manera que, resultando independiente de éstos, va a suponer una mayor o menor recaudación para la Comunidad Autónoma. Esto supuso una forma de responsabilizar a las Comunidades Autónomas en la gestión de estos recursos, incentivándolas a una mejora en las mismas que repercutiría favorablemente sobre el volumen de ingresos de que dispusieran.

En efecto, como ya hemos señalado en varias ocasiones, el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera 1/1986, de 7 de noviembre, distingue entre las transferencias financieras a través de las cuales el Estado proporciona recursos a las Comunidades Autónomas, entre el "bloque de financiación incondicionada" y el "bloque de financiación condicionada". El primero de ellos estaría llamado a permitir a las Comunidades prestar los servicios transferidos y cubrir adecuadamente el coste de los

mismos⁷⁰² y en él se encuentran básicamente los tributos cedidos y la participación en ingresos del Estado. Pues bien, con respecto a los tributos cedidos, el Consejo señala claramente que formará parte del bloque de financiación incondicionada *"la cantidad correspondiente al objetivo fijado para 1986 en concepto de recaudación a obtener por las Comunidades Autónomas por tributos cedidos, calculada en función del incremento tendencial de estos ingresos sobre los realmente obtenidos en 1984"*.

Esto supone, según ya vimos, que se sustituye como punto de partida la recaudación efectiva de cada año por la que se determina aplicando unas variables de incremento en la recaudación efectivamente obtenida en un año determinado⁷⁰³.

En el mismo sentido, por lo que se refiere a la participación en ingresos del Estado, una vez finalizado el período transitorio, en el que el criterio de reparto se centraba en la garantía del coste efectivo de los servicios transferidos, éstos se van a repartir en función de las variables socioeconómicas recogidas en el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Una vez determinadas estas variables, el porcentaje de participación de cada Comunidad deberá tener en cuenta la cantidad fijada como objetivo de recaudación de los tributos cedidos y tasas afectas a los servicios.

En la práctica, repetimos, la modificación efectuada en este sentido supuso un incentivo para la mejor gestión de los tributos cedidos por parte de las Comunidades Autónomas, generando en todos los ejercicios ganancias de financiación.

⁷⁰² O lo que es lo mismo, cumplir el principio de suficiencia.

⁷⁰³ Concretamente, 1984.

2.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.

Conocido el marco general en el que se desarrollaron las Comunidades Autónomas durante el denominado "período definitivo", vamos a analizar los recursos tributarios que el Principado de Asturias obtuvo durante el mismo y cuál fue su peso en el volumen global de su Hacienda, comparándola con la situación del conjunto de Comunidades Autónomas.

Por lo que se refiere a los tributos propios, concretamente a los impuestos, hemos podido observar que resulta difícil encontrar un espacio impositivo no gravado previamente por el Estado. Si bien la interpretación realizada por el Tribunal Constitucional abrió mayores posibilidades a la actuación en este campo por parte de las Comunidades Autónomas, pocas han sido las ocasiones en que nuestra Comunidad ha aprovechado la posibilidad que se le ofrecía de crear tributos nuevos, materializándose en la creación de unos pocos impuestos que, en la práctica, son copia de los que otras Comunidades Autónomas implantaron primero, y con una diferente suerte recaudatoria dependiendo del caso.

En realidad, durante este período tan solo se estableció un impuesto, el Impuesto sobre Fincas o Explotaciones Agrarias Infrautilizadas, creado por la Ley 4/1989, de 21 de julio, de ordenación agraria y desarrollo rural, que en la práctica no supuso ninguna incidencia en su Hacienda dado que no se ha llegado a aplicar⁷⁰⁴. Vamos a analizar, sin embargo, su regulación y características.

⁷⁰⁴ Sin duda debido, como señala el profesor MONASTERIO ESCUDERO, "a la dificultad de desarrollar un impuesto de este tipo, sobre la diferencia entre producción potencial y real", "La Hacienda del Principado de Asturias", *Papeles de Economía Española*, n.º 59, 1994, p. 271.

Cabe señalar que esta misma situación se ha dado en el resto de Comunidades que han implantado un impuesto de similares características.

Se trata de un impuesto creado a semejanza del de la Comunidad andaluza, con carácter directo, real y periódico y con finalidad, expresamente, extrafiscal.

El hecho imponible del impuesto está constituido por la infrautilización de las fincas o explotaciones agrarias⁷⁰⁵, infrautilización que se produce cuando la finca o explotación no alcanza en el período impositivo el rendimiento último fijado para cada zona por el Consejo de Gobierno.

Los sujetos pasivos son los titulares del dominio u otro derecho de disfrute sobre la finca, cuando las exploten directamente. En cuanto a las herencias yacentes, comunidades de bienes, y demás entes a los que hace referencia el artículo 33 de la Ley General Tributaria, serán sujetos pasivos cuando sean los propietarios de las fincas o explotaciones agrarias. Además se prevé que en el caso de arrendamiento, si el arrendador impide la aplicación de un Plan de Mejora de fincas o explotaciones agrarias, el arrendatario estará legitimado para repercutirle a aquél el impuesto que haya venido obligado a satisfacer.

La Ley contempla la existencia de supuestos de exención, en general relacionados con la situación de la finca, bien técnicamente o por su finalidad⁷⁰⁶. Junto

⁷⁰⁵ La propia Ley define las fincas o explotaciones agrarias, a los efectos de la misma, como *"el conjunto de factores de producción, tierras y ganado que constituyan una unidad orgánica y funcional y que tengan por objeto la producción agrícola, ganadera o forestal"* (artículo 66.2 de la Ley 4/1989, de 21 de julio). Se puede observar que tal definición está tomada de la Ley 41/1964, de 11 de junio, de reforma del Sistema Tributario. Vid., respecto del concepto fiscal de explotación agrícola en esta Ley, APARICIO PEREZ, A., *La imposición de la renta en la Ley de Reforma del Sistema Tributario de 11 de junio de 1964*, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Oviedo, 1994, pp. 38 y ss.

⁷⁰⁶ Las exenciones previstas son las siguientes:

- Cuando se trate de fincas destinadas al uso o servicio público y las comunales.
- Cuando se encuentren en proceso de concentración parcelaria.
- Cuando sean objeto de Planes de Mejora.
- Cuando estén incluidas en el Banco de Tierras de la Comunidad Autónoma.
- Cuando, previo expediente de la Consejería de Agricultura y Pesca, hayan sido declaradas como inviables técnica y económicamente.

con ellos se encuentra un supuesto de exención que puede considerarse un mínimo exento.

En efecto, se establece que están exentas del impuesto aquellas fincas que obtengan un rendimiento igual o superior al 75% de sus rendimientos óptimos. Si tenemos en cuenta que la base imponible está constituida por la diferencia entre el rendimiento óptimo previsto para la finca o explotación y el rendimiento obtenido en el año⁷⁰⁷, y que el primer tramo de la escala impositiva es aplicable hasta el 30% de diferencia, resulta que solamente se aplica este tramo cuando la diferencia oscile entre el 25 y el 30%, puesto que por debajo del 25% entraríamos en el ámbito de la exención a la que nos referimos. Es decir, el 25% de diferencia será el límite a partir del cual se comenzará a tributar por este impuesto.

El período impositivo coincide con el año natural y el impuesto se devenga el 31 de diciembre. En cuanto al tipo de gravamen se trata de una escala progresiva, con un tipo que va desde el 2 al 25%

Por lo que se refiere a la gestión y liquidación del impuesto, se llevará a cabo por la Consejería de Agricultura y Pesca, si bien la inspección corresponde a la Consejería de Hacienda, Economía y Planificación, que será la que dicte las normas referentes a su gestión, liquidación e ingreso.

Por otra parte, en relación con este impuesto, cabe señalar su afectación expresa al cumplimiento de los fines que trata de atender esta Ley de Ordenación Agraria y Desarrollo Rural. Fines que, como se deduce de la Exposición de Motivos de la Ley, *"tratan de contribuir a la modernización y desarrollo de las estructuras agrarias, corrigiendo los desequilibrios subsistentes entre las diferentes zonas de la región y orientándose hacia el mantenimiento del potencial biológico y capacidad productiva del*

⁷⁰⁷ O el rendimiento medio actualizado obtenido en los cinco años anteriores, si resultase mayor.

suelo con fines agrícolas, forestales y ganaderos". Especialmente la Ley "se orienta a la profesionalización del agricultor, entendiendo este concepto en su más amplio significado, estableciendo los cauces necesarios para su transformación de persona dedicada parcialmente a la labor agrícola en profesional de la agricultura, siendo ésta su principal actividad y su principal medio de vida". De acuerdo con ello, destaca en el articulado de la Ley la determinación de la unidad mínima de cultivo, así como la reordenación de la propiedad, que puede llegar a afectar a las facultades de uso y disfrute privado de la misma.

En definitiva, se ha tratado de configurar un impuesto con carácter extrafiscal, en la línea de los fines señalados en la Ley. Ahora bien, siendo esto así, y dado que el logro de tales fines debería suponer que la recaudación del impuesto fuese nula⁷⁰⁸, cabe plantear la oportunidad de un tributo de tales características.

Señala el profesor GONZALEZ GARCIA, en relación con la capacidad contributiva y los fines extrafiscales del tributo, tres ideas que nos pueden orientar en este sentido: "1º, el tributo es ante todo y sobre todo un instrumento jurídico, pensado para la cobertura del gasto público, un tributo que no proporcione ingresos podrá ser muchas cosas más o menos bellas y agradables, pero desde luego nunca será un tributo; 2º, si el tributo tiene como fin primordial cubrir los gastos públicos, y esa cobertura ha de hacerse a partir de elementales principios de justicia, es evidente que una tributación justa ha de apoyarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos; 3º, puede ser conveniente o deseable utilizar los tributos para cumplir otros fines, también constitucionalmente protegidos, siempre que esa utilización no contradiga o desvirtúe la esencia del tributo"⁷⁰⁹.

⁷⁰⁸ Si alguien realizase el hecho imponible supondría que se realizan actividades contrarias a los fines de la Ley.

⁷⁰⁹ Vid., *Concepto actual de tributo: análisis de jurisprudencia*, op. cit., p. 21.

Este impuesto, sin embargo, no está pensado como cobertura del gasto público, ya que expresamente se señala su fin no fiscal, sino como un instrumento de ayuda a las medidas que se articulan en la Ley en relación con la ordenación agraria, resultando significativo el hecho de que se permita al arrendatario repercutir al arrendador el importe del impuesto cuando éste haya impedido la aplicación de un Plan de Mejora de fincas o explotaciones agrarias⁷¹⁰. Ello hace pensar que, en realidad, este impuesto trata de encubrir una medida de carácter sancionador como ya planteó el profesor CHECA GONZALEZ, C., en relación con el impuesto andaluz del mismo tipo⁷¹¹, lo cual nos hace dudar de la oportunidad de su establecimiento⁷¹².

Además, y volviendo nuevamente a la valoración cuantitativa, repetimos que este impuesto no ha generado ningún ingreso ni en Asturias ni en el resto de Comunidades Autónomas que lo aprobaron, dado que no ha sido aplicado. Cabe señalar que, en general, de los impuestos autonómicos aprobados, si bien su cuantía a nivel global ha ido en aumento⁷¹³, los únicos impuestos que realmente han supuesto un cierto

⁷¹⁰ Debe tenerse en cuenta que una de las exenciones contempladas es precisamente el que la explotación sea objeto de un Plan de Mejora.

⁷¹¹ Vid., nota 338.

⁷¹² A esta consideración de carácter general añadiríamos un matiz más concreto, ya que este impuesto, aprobado a semejanza del andaluz, no parece que tenga mucho sentido en una Comunidad Autónoma en la que predomina el minifundio y con una realidad social distinta por completo a la de cualquiera de las otras dos Comunidades Autónomas que han establecido impuestos de similares características.

volumen de ingresos han sido, en primer lugar el impuesto canario sobre combustibles derivados del petróleo y, seguidamente, el impuesto sobre el juego del bingo⁷¹⁴.

Por lo que se refiere a las otras dos categorías tributarias, cabe señalar que esta Comunidad Autónoma no recurrió a las contribuciones especiales durante este período. Por contra, el Principado de Asturias reguló sus tasas a través de la ley 5/1988, de 22 de julio. Esta fue modificada por la Ley 2/1990, de 19 de diciembre, que reguló los precios públicos en el Principado, adaptándose de esta forma a la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos del año 1989 y a la modificación de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas llevada a cabo por la Ley Orgánica 1/1989, de 13 de abril, que incluye dicha figura entre los ingresos propios de las Comunidades Autónomas. Pese a ello, durante este quinquenio no aparecen todavía recursos derivados de esta nueva figura, como se puede comprobar tanto en los Presupuestos aprobados como en las liquidaciones de los mismos, agrupándose todos los ingresos derivados de servicios prestados por el Principado en el capítulo Tasas y otros recursos.

⁷¹³ CUADRO Nº 11

TOTAL CCAA.(PTS)	I.SOBRE BINGO	I. SOBRE COMBUSTIBLES	I. SOBRE TIERRAS	OTROS	TOTAL
AÑO 1987	10.167.890.000	15.007.950.000	----	----	25.175.840.000
AÑO 1988	11.710.660.100	13.597.321.700	----	----	25.307.981.800
AÑO 1989	12.953.924.800	16.022.656.500	----	2.325.237.200	31.303.818.500
AÑO 1990	14.132.102.400	17.618.017.700	----	8.508.456.400	40.258.576.500
AÑO 1991	16.604.665.500	20.036.918.600	----	8.072.401.200	44.713.985.300

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA, *Informes sobre la financiación de las Comunidades Autónomas años 1987, 1988, 1989, 1990 y 1991*. Elaboración propia.

⁷¹⁴ Cabe señalar que el impuesto canario, del que sólo dispone esta Comunidad Autónoma por su especial régimen fiscal, casi alcanza en recaudación el global del resto de tributos de todas las Comunidades Autónomas, lo que resulta buena prueba de la escasa potencialidad recaudatoria que éstos tienen.

En cuanto a la Ley 5/1988, de 22 de julio, nace con dos objetivos: racionalizar el cuadro de Tasas del Principado y ajustar su normativa a la Constitución, a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y al Estatuto de Autonomía para Asturias. Hay que tener en cuenta, además, que la normativa reguladora de las mismas resultaba compleja y heterogénea, fruto de la distinta procedencia de las mismas. En efecto, el sistema regulador de las tasas estaba conformado por las que correspondían a la Diputación Provincial de Oviedo, a las que se sumaron aquéllas cuya titularidad iba asumiendo la Comunidad a lo largo del proceso de transferencia de competencias y traspasos de funciones y servicios de la Administración del Estado y, finalmente, las expresamente creadas por disposiciones legales emanadas de la Junta General del Principado. A ello debe añadirse el hecho de que muchas de estas tasas eran de naturaleza parafiscal.

A estos efectos, se pretende adecuar las tasas a los servicios realmente prestados teniendo en cuenta los siguientes principios fiscales: *"el principio de legalidad y de reserva de ley en materia tributaria, el principio de universalidad presupuestaria, de no afectación y de unidad de caja, también el principio de suficiencia financiera y de capacidad económica. Por último, pero no por ello menos importante, el principio de seguridad jurídica para el contribuyente, que se manifiesta tanto en el desarrollo de normas claras y fácilmente aplicables como en la determinación de las vías de recurso frente a los actos de la Administración"*⁷¹⁵.

El concepto de tasas que contempla esta Ley, tras la modificación efectuada por la Ley 2/1990, de 19 de diciembre, coincide con la que recoge el artículo 26 de la Ley General Tributaria tras la aprobación de la Ley de Tasas y Precios Públicos. Además, su artículo 3 recoge el principio de reserva de ley para el establecimiento, modificación y supresión así como para las exenciones, bonificaciones y demás beneficios tributarios. En cuanto a su régimen jurídico, se regirán junto con la norma a que nos estamos

⁷¹⁵ Cfr. Exposición de Motivos de la Ley 5/1988, de 22 de julio.

refiriendo, por las demás leyes de la Comunidad en materia tributaria, por la Ley 6/1986, de 31 de mayo, de Régimen Económico y Presupuestario del Principado de Asturias, por los reglamentos generales y demás disposiciones que las desarrollen y, con carácter supletorio, por la Ley General Tributaria, el Reglamento General de Recaudación y demás normas concordantes del Estado.

Como sabemos por lo señalado anteriormente, mientras las tasas deben ser establecidas y suprimidas por ley de la Junta General⁷¹⁶, el establecimiento, modificación o supresión de los precios públicos se realizará mediante decreto del Consejo de Gobierno del Principado, a propuesta conjunta de las Consejerías de Hacienda, Economía y Planificación y de la que en cada caso corresponda en razón de la materia, según señala el artículo 2 de la Ley 2/1990, de 19 de diciembre⁷¹⁷.

En cualquier caso, nuevamente subrayamos que tanto las tasas como los precios públicos sólo se pueden establecer respecto a materias atribuidas a la competencia autonómica, como claramente determinó la Sentencia del Tribunal Constitucional 46/1985, de 26 de marzo, que declaró la inconstitucionalidad de la Ley de Tasas Sanitarias del Principado⁷¹⁸.

⁷¹⁶ Entre ellas podemos citar las percibidas por inscripción en las pruebas de acceso a la función pública del Principado o las devengadas por la prestación de servicios de calificaciones y certificaciones de Viviendas de Protección Oficial.

⁷¹⁷ De todas formas, en relación con las tasas y precios públicos debe tenerse presente actualmente, la Sentencia del Tribunal Constitucional de 14 de diciembre de 1995, a la que ya hemos hecho referencia.

⁷¹⁸ Por lo que se refiere al cuadro nº 12, donde se recogen los ingresos obtenidos por el Principado de Asturias durante el quinquenio 1987/1991, cabe señalar que no existe en las liquidaciones de Presupuestos de dicha Comunidad Autónoma una diferenciación entre los recursos que proceden de las tasas y los que se derivan de precios públicos, englobándose conjuntamente en el capítulo 3º, Tasas y otros ingresos. En este capítulo también se incluyen sanciones, recargos de apremio o intereses de demora que nosotros, sin embargo, lo hemos tratado separadamente dada su distinta naturaleza.

En cuanto a los recargos, centrándonos en la actuación que en este campo ha tenido hasta el momento el Principado de Asturias, debemos señalar que durante este período tan sólo se aprobaron dos recargos, el recargo sobre la tasa fiscal estatal que grava los juegos de suerte, envite y azar, mediante máquinas o aparatos automáticos, regulado por la Ley 5/1989, de 22 de Diciembre y el recargo sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobado por la Ley 9/1991, de 30 de diciembre, que coinciden con los únicos recargos que el resto de Comunidades Autónomas se han decidido a establecer.

De la Exposición de Motivos de la primera de estas Leyes se desprende la razón por la que el legislador autonómico ha optado por el citado recargo. Ante la necesidad de allegar nuevos recursos, y teniendo en cuenta las posibilidades que ofrece la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, se ha optado por un recargo sobre esta tasa para conciliar el principio de recaudación y el menor coste de gestión, sin producir una alteración en la situación económica general⁷¹⁹. Por otra parte, presenta la particularidad de la confesada afectación de tales ingresos a financiar los programas de gastos de carácter social para mejorar el nivel y calidad de vida de los ciudadanos más desfavorecidos del Principado. Cabe señalar que, sin embargo, su importancia en el volumen de ingresos de la Hacienda autonómica es prácticamente insignificante. En efecto, como se puede comprobar en el cuadro nº 12, en relación con la partida de recargos, frente al 1,08% que representaba el año anterior al 1,53% que supone el primer

⁷¹⁹ Ciertamente, el Principado de Asturias no hace sino seguir la línea de la mayor parte de las Comunidades Autónomas que bien por la vía del impuesto, bien por la del recargo, o por ambas conjuntamente, se han inclinado mayoritariamente por el gravamen del juego, quizás porque, como señalan los profesores MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J. "las ventajas del juego como objeto imponible son claras, y se derivan sobre todo del rechazo social de esta actividad, que impide el surgimiento de fenómenos de resistencia fiscal", *Manual de Hacienda Autonómica y Local*, op. cit., pp. 150 y 151.

Esta misma consideración parece seguir el profesor ALONSO GONZALEZ, queriendo ver en el gravamen sobre el juego una forma de penalización por vía fiscal ("Recargos autonómicos sobre el juego mediante máquinas y aparatos automáticos", *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 69, 1993, p. 375).

Todo ello, sin embargo, se compagina mal con el tratamiento que se da en algunos impuestos, por ejemplo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a determinadas ganancias del juego.

año de aplicación no altera sustancialmente la composición de los recursos autonómicos. Cuantitativamente representa 528.691.590 pts. en un presupuesto de 71.008.170.530⁷²⁰.

Son sujetos pasivos y responsables los mismos que lo sean en la citada tasa, que constituye el tributo base. En cuanto a la base imponible, ésta será la cuota de la tasa y el tipo de gravamen del 40% (que sería rebajado al 20% en la Ley de Presupuestos del Principado de Asturias para 1995). La gestión del recargo se efectuará conjuntamente con la de la tasa sobre la que recae y dado que la tasa sobre el juego constituye un tributo cedido, dicha gestión corresponderá a la Consejería de Hacienda, Economía y Planificación.

⁷²⁰ Nos referimos al año 1990, primer año de aplicación del citado recargo. Para el año 1991 la recaudación, de acuerdo con la liquidación de Presupuestos para dicho año, fue de 437.256.166 pts.

PRINCIPADO DE ASTURIAS	PERIODO DEFINITIVO (QUINQUENIO 87/91)											
	1.987		1.988		1.989		1.990		1.991			
1.- Impuestos Propios		0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%		
2.- Recargos	450.085.220	1,07%	520.066.448	1,06%	613.713.250	1,08%	1.088.063.831	1,53%	1.083.144.826	1,27%		
3.- Tasas y otros ingresos	4.150.286.845	9,85%	5.024.568.321	10,27%	5.757.693.838	10,10%	3.429.566.123	4,83%	2.688.383.060	3,16%		
4.- Tributos Cedidos	8.112.259.137	19,25%	11.733.917.388	23,98%	12.732.289.850	22,33%	16.133.032.103	22,72%	18.011.093.112	21,16%		
5.- Participación ingresos Estado	5.235.536.487	12,42%	4.299.378.950	8,79%	4.702.575.750	8,25%	5.290.223.500	7,45%	6.022.935.800	7,08%		
6.- Participación Provincial Ingresos Estado	577.356.947	1,37%	641.926.763	1,31%		0,00%	10.981.996.504	15,47%	12.247.940.381	14,39%		
7.- Fondos Estructurales. Trans. Corrientes	672.687.812	1,60%	40.582.034	0,08%	166.191.608	0,29%	268.118.621	0,38%	51.941.623	0,06%		
8.- Resto transferencias corrientes	12.559.887.863	29,81%	11.693.260.462	23,90%	12.220.502.134	21,43%	3.105.571.368	4,37%	3.530.137.553	4,15%		
9.- F.C.I.	2.128.733.969	5,05%	2.724.300.000	5,57%	3.196.992.000	5,61%	4.315.642.653	6,08%	1.695.600.000	1,99%		
10.- Compensación Transitoria		0,00%		0,00%		0,00%		0,00%	3.454.600.000	4,06%		
11.- Fondos Estructurales Transf. Capital		0,00%	2.284.442.513	4,67%	2.896.972.829	5,08%	3.619.784.940	5,10%	6.685.502.235	7,85%		
12.- Resto transferencias Capital	4.152.949.315	9,86%	2.741.761.022	5,60%	2.300.283.836	4,03%	1.828.564.493	2,58%	2.891.134.275	3,40%		
13.- Operaciones de Credito	2.965.000.000	7,04%	5.000.000.000	10,22%	7.800.000.000	13,68%	15.209.577.680	21,42%	18.242.751.901	21,43%		
14.- Ingresos Patrimoniales	640.892.171	1,52%	541.183.390	1,11%	336.162.419	0,59%	269.693.762	0,38%	209.548.308	0,25%		
15.- Enajenaciones	409.978.084	0,97%	239.268.082	0,49%	566.576.704	0,99%	616.228.758	0,87%	1.562.534.326	1,84%		
16.- Activos Financieros	35.984.978	0,09%	1.271.999.613	2,60%	3.490.746.049	6,12%	4.633.622.815	6,53%	6.391.377.890	7,51%		
17.- Multas y Sanciones	48.548.024	0,12%	168.458.728	0,34%	179.785.037	0,32%	198.582.332	0,28%	332.111.841	0,39%		
18.- Otros		0,00%	10.534.025	0,02%	57.152.249	0,10%	19.901.047	0,03%	20.825.300	0,02%		
TOTAL	42.140.186.852	100,00%	48.935.647.739	100,00%	57.017.637.553	100,00%	71.008.170.530	100,00%	85.121.562.431	100,00%		

FUENTE: Liquidación de Presupuestos ejercicios 1987, 1988, 1989, 1990 y 1991. ELABORACION PROPIA.

Por lo que se refiere a este recargo, que ha sido el que básicamente han optado por establecer las Comunidades Autónomas que han recurrido a este tipo de recurso, el volumen de ingresos globales que ha generado es el que se muestra en el cuadro adjunto:

CUADRO Nº 13

AÑO	RECAUDACION RECARGO JUEGO. INGRESOS TOTAL CC.AA.(PTS)
1987	1.715.812
1988	2.198.200
1989	2.026.400
1990	2.642.900
1991	4.671.428

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informes sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1987, 1988, 1989, 1990 y 1991.*
Elaboración propia.

El otro recargo establecido en el Principado es el que recae sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas. Ahora bien, no debemos olvidar que su establecimiento se corresponde con la asunción de competencias de la Diputación Provincial de Oviedo, a quien le hubiera correspondido este recurso al igual que en su día recaudaba el recargo sobre las cuotas de la licencia fiscal de actividades comerciales e industriales y de profesionales y artistas que, como la propia Exposición de Motivos de la ley 9/1991, de 30 de diciembre, reconoce, el nuevo recargo viene a sustituir.

Este recargo se configura como un tributo directo, real, objetivo y periódico, de acuerdo con la naturaleza del impuesto sobre el que recae, exigiéndose por el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado o se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto.

Serán sujetos pasivos del mismo las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria, siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible.

La base imponible está constituida por las cuotas mínimas municipales del Impuesto de Actividades Económicas, siendo el tipo de gravamen del 40%.

Finalmente, por lo que se refiere a los tributos cedidos, la figura con mayor capacidad recaudatoria, en el ámbito del Principado, una vez suprimido el Impuesto sobre el Lujo, fue el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, seguido del Impuesto sobre el Juego, como se observa en el cuadro nº 14⁷²¹. Además, cabe señalar que en este período el Impuesto sobre el Patrimonio, además de ser el de menor capacidad recaudatoria, experimentó una caída, concretamente en el año 1989, como consecuencia de la Sentencia del Tribunal Constitucional que declaró inconstitucional la declaración conjunta de las familias y retrasó la declaración de ese año. En conjunto, a pesar del incremento que experimentan estos recursos en el año 1988⁷²², su tendencia a partir de ese momento es a disminuir, poniendo de manifiesto que se trata de una fuente de ingresos sin capacidad para

⁷²¹ Cabe señalar que en dicho cuadro sólo se incluyen los tributos cedidos vigentes a la fecha. Por lo que se refiere al cuadro nº 12, dado que hasta el año 1990 existe una partida residual relativa al Impuesto sobre el Lujo, ésta se incluye también en el global de tributos cedidos. A partir de 1991, siguiendo la mecánica utilizada en las liquidaciones de presupuestos de la Comunidad Autónoma, que lo incluyen en el concepto "Impuestos extinguidos por supresión", los hemos incluido en el apartado "Otros", junto con la compensación por tributos varios de la C.T.N.E.

⁷²² Alcanzando casi el 24% de los ingresos globales, como se puede observar en el cuadro nº 12.

incrementar su peso en el conjunto del Presupuesto. Esta misma tendencia se puede observar en el conjunto de las Comunidades Autónomas como vemos en los cuadros nº 15 y 16 en los que se muestra la financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común durante el quinquenio 1987/1991⁷²³, si bien cabe señalar que la tendencia del Principado es ligeramente superior en el caso de los tributos cedidos, es decir, que su peso relativo es algo mayor en el caso de esta Comunidad que en el conjunto de Comunidades Autónomas.

⁷²³ En el cuadro nº 14 se han excluido las transferencias a la sanidad. Como ya hemos señalado, la financiación de la sanidad se efectúa de forma separada al resto de competencias y, además, ésta es una competencia que no ha asumido el Principado de Asturias. Sin embargo, en el cuadro nº 15 se han incluido las transferencias para financiar la sanidad con objeto de poner de manifiesto como la asunción de dicha competencia supone una mayor dependencia de los recursos procedentes del Estado, disminuyendo significativamente el papel de los recursos tributarios.

TRIBUTOS CEDIDOS.					
PRINCIPADO DE ASTURIAS	1.987	1.988	1.989	1.990	1.991
Impuesto sobre sucesiones	1.443.802.419	1.759.499.131	1.334.376.788	1.697.646.331	1.906.795.109
Impuesto sobre Patrimonio	911.462.304	1.148.239.596	966.327.348	1.180.755.040	1.159.703.475
Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales	2.520.897.709	3.052.170.552	3.796.427.852	4.014.613.880	4.389.342.872
Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados	0	2.276.120.693	2.737.304.545	4.008.024.805	4.085.916.295
Tasas sobre Juego	3.209.465.151	3.477.567.083	3.890.693.595	5.231.502.225	6.469.335.361
TOTAL	8.085.627.583	11.713.597.055	12.725.130.128	16.132.542.281	18.011.093.112

FUENTE: Liquidación de Presupuestos de la Comunidad Autónoma.

Ejercicios 1992, 1993, 1994 y 1995. ELABORACION PROPIA

Total CC.AA.	PERIODO DEFINITIVO (Quinquenio 87/91)									
	1.987		1.988		1.989		1.990		1.991	
Tributos Propios	25.175.840.000	1,69%	25.307.981.800	1,37%	31.301.818.500	1,46%	40.258.576.500	1,37%	44.713.985.300	1,29%
Recargos	1.715.812.000	0,11%	2.198.200.500	0,12%	2.026.351.700	0,09%	2.642.879.200	0,09%	4.671.428.800	0,14%
Tasas Afectas Servicios	31.540.158.800	2,11%	35.819.868.900	1,94%	39.854.542.300	1,86%	50.269.817.700	1,71%	55.094.663.600	1,59%
Tributos Cedidos	254.183.000.000	17,01%	391.504.000.000	21,19%	474.786.000.000	22,13%	597.948.000.000	20,33%	644.887.000.000	18,64%
Participación Ingresos del Estado	713.980.086.000	47,79%	779.198.384.200	42,17%	873.598.808.100	40,72%	1.002.975.731.700	34,10%	1.136.457.515.000	32,86%
Participación Provincial Ingresos	46.165.221.000	3,09%	51.125.580.300	2,77%	58.242.131.100	2,71%	62.701.076.000	2,13%	70.673.249.000	2,04%
Compensación Transitoria	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	108.180.900.000	3,68%	116.111.700.000	3,36%
Resto Transferencias Incondicionadas	905.148.200	0,06%	415.630.700	0,02%	861.844.500	0,04%	3.965.968.700	0,13%	9.893.351.700	0,29%
FCI	117.744.100.000	7,88%	130.758.600.000	7,08%	160.862.906.000	7,50%	120.044.200.000	4,08%	128.844.900.000	3,73%
Subvenciones CEE	41.664.878.100	2,79%	58.947.914.000	3,19%	61.987.784.000	2,89%	80.314.893.000	2,73%	130.641.037.000	3,78%
Contratos programa	22.417.200.000	1,50%	21.574.100.000	1,17%	20.657.653.000	0,96%	47.891.553.000	1,63%	44.957.000.000	1,30%
Resto Transferencias Condicionadas	229.105.527.400	15,34%	270.122.300.000	14,62%	292.908.266.300	13,65%	323.634.773.700	11,00%	328.980.126.000	9,51%
Operaciones de Crédito	9.289.000.000	0,62%	80.682.000.000	4,37%	128.239.000.000	5,98%	500.307.146.000	17,01%	742.979.000.000	21,48%
TOTAL	1.493.885.971.500	100,00%	1.847.654.560.400	100,00%	2.145.327.105.500	100,00%	2.941.135.515.500	100,00%	3.458.904.956.400	100,00%

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas 1987, 1988, 1990 y 1991
ELABORACION PROPIA.

Total CC.AA.	PERIODO DEFINITIVO (Quinquenio 87/91)									
	1.987		1.988		1.989		1.990		1.991	
Tributos Propios	25.175.840.000	1,29%	25.307.981.800	0,98%	31.301.818.500	1,05%	40.258.576.500	1,05%	44.713.985.300	0,97%
Recargos	1.715.812.000	0,09%	2.198.200.500	0,08%	2.026.351.700	0,07%	2.642.879.200	0,07%	4.671.428.800	0,10%
Tasas Afectas Servicios	31.540.158.800	1,62%	35.819.868.900	1,38%	39.854.542.300	1,34%	50.269.817.700	1,31%	55.094.663.600	1,20%
Tributos Cedidos	254.183.000.000	13,06%	391.504.000.000	15,10%	474.786.000.000	16,00%	597.948.000.000	15,61%	644.887.000.000	14,02%
Participación Ingresos del Estado	713.980.086.000	36,68%	779.198.384.200	30,06%	873.598.808.100	29,44%	1.002.975.731.700	26,19%	1.136.457.515.000	24,71%
Participación Provincial Ingresos	46.165.221.000	2,37%	51.125.580.300	1,97%	58.242.131.100	1,96%	62.701.076.000	1,64%	70.673.249.000	1,54%
Compensación Transitoria	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	108.180.900.000	2,82%	116.111.700.000	2,52%
Resto Transferencias Incondicionadas	905.148.200	0,05%	415.630.700	0,02%	861.844.500	0,03%	3.965.968.700	0,10%	9.893.351.700	0,22%
FCI	117.744.100.000	6,05%	130.758.600.000	5,04%	160.862.906.000	5,42%	120.044.200.000	3,13%	128.844.900.000	2,80%
Subvenciones CEE	41.664.878.100	2,14%	58.947.914.000	2,27%	61.987.784.000	2,09%	80.314.893.000	2,10%	130.641.037.000	2,84%
Contratos programa	22.417.200.000	1,15%	21.574.100.000	0,83%	20.657.653.000	0,70%	47.891.553.000	1,25%	44.957.000.000	0,98%
Resto Transferencias Condicionadas	229.105.527.400	11,77%	270.122.300.000	10,42%	292.908.266.300	9,87%	323.634.773.700	8,45%	328.980.126.000	7,15%
Operaciones de Crédito	9.289.000.000	0,48%	80.682.000.000	3,11%	128.239.000.000	4,32%	500.307.146.000	13,06%	742.979.000.000	16,16%
Transferencias S.S.	452.786.331.000	23,26%	744.869.860.000	28,73%	821.861.960.000	27,70%	888.866.995.000	23,21%	1.140.032.568.000	24,79%
TOTAL	1.946.672.302.500	100,00%	2.592.524.420.400	100,00%	2.967.189.065.500	100,00%	3.830.002.510.500	100,00%	4.598.937.524.400	100,00%

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. Informe sobre la financiación de las Comunidades Autonomas 1987, 1988, 1989, 1990 y 1991.
ELABORACION PROPIA.

Por último, respecto a los tributos cedidos, como ya habíamos señalado con carácter general, también en esta Comunidad Autónoma se producen ganancias respecto a la recaudación normativa, como se puede observar si comparamos el siguiente cuadro con el cuadro nº 12.

CUADRO Nº 17

PRINCIPADO DE ASTURIAS	RECAUDACION NORMATIVA T.C.
AÑO 1987	6.969.336.800
AÑO 1988	9.872.164.200
AÑO 1989	10.976.596.700
AÑO 1990	13.671.104.000
AÑO 1991	14.847.113.100

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informes sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1987, 1988, 1989, 1990 y 1991.*
Elaboración propia.

3.- El sistema de transferencias

3.1.- La participación en los ingresos del Estado

Como el mismo Acuerdo señala, el cambio fundamental del período transitorio al definitivo consiste en la modificación de los criterios de reparto del volumen total de recursos entre las Comunidades Autónomas.

Si durante el período transitorio la participación en los ingresos del Estado debía garantizar el coste efectivo de los servicios transferidos, según se desprendía del artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y de su Disposición Transitoria Primera, en el período definitivo se trata de repartir esos recursos entre las distintas Comunidades Autónomas en función de unas variables socioeconómicas, recogidas en el citado artículo 13. No hay que olvidar sin embargo que, como ya dijimos anteriormente, se parte de la restricción de mínimos de que ninguna Comunidad reciba menos recursos de los que recibía por el sistema transitorio, lo cual claramente supone un mayor coste para la Hacienda estatal.

El artículo 13, clave para la determinación del porcentaje de participación en el período definitivo, señala que dicho porcentaje debe negociarse con arreglo a determinadas bases, que son:

- El coeficiente de población.

- El coeficiente de esfuerzo fiscal en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- La cantidad equivalente a la aportación proporcional que corresponda a la Comunidad Autónoma por los servicios y cargas generales que el Estado continúe asumiendo como propios.

- Otros criterios que se estimen procedentes⁷²⁴.

Los criterios venían ya dados, pero se planteaba el problema de su aplicación teniendo en cuenta, además, los distintos niveles de competencias de las Comunidades Autónomas. Para solventar este problema se dividió a las Comunidades Autónomas en dos grupos: aquellas que tuviesen competencias en materias del artículo 151 de la Constitución y el resto. La aplicación de las variables se efectúa entonces mediante una función que explica la financiación de las competencias comunes y otra que explica la de las competencias específicas.

En cuanto a las variables que se han de tener en cuenta, de acuerdo con el citado artículo 13, son: la población (N), la riqueza relativa (IR), el esfuerzo fiscal (EF), la superficie (S), la insularidad (I) y las unidades administrativas (UA), que se definen y valoran en el propio Acuerdo. De ellas, la población va a ser el criterio fundamental de distribución⁷²⁵.

⁷²⁴ Entre éstos, dicho artículo señala que se han de valorar *"la relación entre los índices de déficit en servicios sociales e infraestructuras que afecten al territorio de la Comunidad Autónoma y al conjunto del Estado y la relación entre los costos por habitante de los servicios sociales y administrativos transferidos para el territorio de la Comunidad Autónoma y para el conjunto del Estado"*.

⁷²⁵ Cabe señalar que la elección de las variables y la interpretación que se les ha dado ha sido criticada en varios aspectos, entendiéndose que suponen una interpretación forzada de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Así, MONASTERIO ESCUDERO, C., pone de manifiesto cómo de las variables elegidas sólo tres, población, inversa de la renta y esfuerzo fiscal en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, son los que enumera el citado artículo 13.

Por contra, se han añadido otras no incluidas en dicho artículo, a saber, las unidades administrativas, la superficie y la insularidad. Además, estas dos últimas son redundantes con las utilizadas para el reparto del Fondo de Compensación Interterritorial. "Con ello, y si tenemos en cuenta que la inversa de la renta de la Comunidad entra también en el reparto del F.C.I. se está potenciando la correlación entre ambas vías de financiación, lo cual resulta especialmente ventajoso para ciertas Comunidades.

De otro lado, tener en cuenta conjuntamente la superficie y la insularidad significa admitir que la mera extensión territorial en km² no es un indicador satisfactorio, para medir los costes de prestación de ciertos servicios transferidos. Sin embargo, hay que echar en falta en este punto la presencia de otras características orográficas que inciden también de forma notable en el coste de los servicios".

Por otra parte, tampoco se muestra conforme con el índice de unidades administrativas que considera de difícil justificación al no estar conectado de forma clara con ninguna de las variables recogidas en la Ley Orgánica de Financiación Autonómica (*Una valoración crítica del nuevo sistema de financiación*

Ciertamente, la redacción del artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas tenía un carácter abierto tanto si se tiene en cuenta la remisión genérica a "*otros criterios que se estimen procedentes*", como por el hecho de que no se establece ninguna ponderación acerca del valor que cada uno de ellos debería tener. Ello permitió la inclusión de variables no contempladas expresamente en dicho artículo, el que su desarrollo girase en torno al criterio de la población, a lo que debe unirse el hecho de que se prescindió de variables que sí aparecían en el citado artículo 13 que hubieran podido dar lugar a un modelo radicalmente diferente⁷²⁶.

Las ponderaciones acordadas son las que se muestran en el cuadro adjunto⁷²⁷:

autonómica, op. cit., pp. 20 y ss). Sobre las distintas variables utilizadas y su crítica, vid., también, AA.VV. *Financiación de las Comunidades Autónomas y corresponsabilidad fiscal*, op. cit., pp. 114 y ss.

Por su parte, el profesor MARTIN QUERALT, J., considera que el hecho de que la población se erija como criterio fundamental de distribución, posibilita reducir las desigualdades en la percepción de ingresos por habitante ("El sistema de financiación de las CC.AA.: notas críticas", op. cit., p. 18).

⁷²⁶ Vid., en este sentido, RAMALLO MASSANET, J. y ZORNOZA PEREZ, J., "Sistema y modelos de financiación autonómica", op. cit., p. 20.

⁷²⁷ De todas las variables utilizadas, dos de ellas, la pobreza relativa y el esfuerzo fiscal, tienen un carácter redistributivo, es decir, no aportan financiación sino que la redistribuyen, detrayendo financiación a unas Comunidades Autónomas y adicionándola a otras. En cuanto a la fórmula de actuación de ambas variables, vid., TANCO MARTIN-CRIADO, J., "Los criterios de distribución de la participación en los ingresos tributarios del Estado", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 5, 1991, pp. 31 y ss.

La justificación de ambas variables que supone la introducción, junto con los indicadores de necesidad, de un elemento compensador y un elemento redistributivo, se encuentra, según ZABALZA MARTI, A., en que se trata de un sistema de financiación de carácter solidario "en el que el Estado asigna los recursos fiscales territorializables de acuerdo con la recaudación en cada comunidad y el resto de los servicios públicos de acuerdo con las necesidades de cada comunidad, y en el que cada comunidad contribuye a la financiación de los servicios no transferidos de acuerdo con sus posibilidades" ("El nuevo sistema de financiación autonómica", op. cit., p. 103). En cuanto al funcionamiento de la variable esfuerzo fiscal, referida al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas recaudado en el territorio y que viene a premiar a las Comunidades Autónomas cuya recaudación por unidad de producto es mayor, vid., ídem., pp. 113 a 116.

CUADRO N° 18

	COMPETENCIAS COMUNES (%)	COMPETENCIAS EDUCACION(%)	FINANCIACION TOTAL (%)
POBLACION	59,00	84,40	73,75
INSULARIDAD	0,70	3,10	2,09
SUPERFICIE	16,00	15,00	15,42
UNIDADES ADM.	24,30		10,19
CONSTANTE		-2,50	-1,45
RIQUEZA RELATIVA	4,20	0,40	1,99
ESFUERZO FISCAL	5,00	1,70	3,08

FUENTE: Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas de 7 de noviembre de 1986.

Estos criterios y ponderaciones van a determinar la financiación durante este período de acuerdo con dos funciones:

Para el bloque que corresponde a la financiación de las competencias comunes:

La financiación incondicionada o "financiación fuera fondo" (FFF)⁷²⁸ que van a recibir todas las Comunidades, adicionalmente a su participación en los recursos del FCI va a ser igual a:

$$2.859,57 \text{ UA} + 0,0059856 \text{ N} + 1,095 \text{ I} + 0,1179 \text{ S} + \\ + 188.641,39 \text{ IR} + 186.029,15 \text{ EF}^{729}$$

Para el bloque correspondiente a la financiación de las competencias específicas de Educación y Trabajo⁷³⁰:

$$\text{FFF} = -2.487,595 + 0,02046855 \text{ N} + 8,8333843 \text{ I} + \\ + 0,4164268 \text{ S} + 24.364,001 \text{ IR} + 161.052,3079 \text{ EF}$$

Conocidos estos datos, la determinación del porcentaje de participación se realiza como sigue: La financiación incondicionada inicial de cada Comunidad (si hubiese alcanzado su techo competencial estatutario) vendría determinada por los criterios y fórmulas de distribución que acabamos de señalar. Una vez determinada, la

⁷²⁸ Esta financiación fuera fondo venía incrementada, con respecto al año anterior, en un 25% del Fondo de Compensación Interterritorial. Pero además, consecuencia del nuevo método de asignación de recursos y del juego de la garantía de mínimos a que nos referimos anteriormente, suponía que este fondo tuviera que ser sustancialmente incrementado por parte de la Hacienda Central. Ello llevó a que se forzara la aplicación de un método que arrojara pequeñas pérdidas en las Comunidades Autónomas que evitase un incremento excesivamente elevado del citado fondo. "Este era el lastre inicial más importante del diseño del método, ya que existía, en su origen, una restricción de coste subyacente que lo viciaba desde su nacimiento". Cfr., *Financiación de las Comunidades Autónomas y corresponsabilidad fiscal*, op. cit., p. 113.

⁷²⁹ Siendo:

- UA, Unidades Administrativas
- N, Población
- I, Insularidad
- S, Superficie
- IR, Riqueza relativa y
- EF, Esfuerzo Fiscal.

⁷³⁰ Si para cada Comunidad del artículo 143 de la Constitución Española la financiación fuera fondo viene determinada por la fórmula que se acaba de indicar, para el resto de Comunidades, con competencias específicas, vendrá dada por la suma de la misma y la de la que a continuación se indica.

financiación que cada Comunidad va a obtener por participación en ingresos se obtiene sustrayendo de dicha cantidad inicial:

- La financiación correspondiente a servicios todavía no transferidos, pero incluidos en el volumen inicial considerado.

- La cantidad fijada como objetivo de recaudación de tributos cedidos y tasas afectas a los servicios.

- Las cantidades correspondientes a la subvención de gratuidad de la enseñanza.

A esta diferencia se sumará el coste de los servicios no incluidos inicialmente en el reparto, por ser competencia singular de alguna Comunidad.

El porcentaje de participación se obtiene del cociente entre la financiación inicial de cada Comunidad Autónoma y los ingresos tributarios del Estado en 1986. Este cociente será, provisionalmente, el porcentaje de participación para el quinquenio 1987/91.

Una vez que en 1987 se conozcan las cifras reales de recaudación del presupuesto de ingresos del Estado y el resultado de la liquidación definitiva de la participación en dichos ingresos para 1986, se procede a fijar los porcentajes definitivos del quinquenio, que vendrán determinados por la suma de la financiación inicial de la comunidad por participación en ingresos y la diferencia entre participación de la Comunidad en los ingresos del Estado de 1986 y la estimación de la participación de la Comunidad en los ingresos del Estado en 1986, dividido entre el valor de los ITAE en

1986. Estos porcentajes definitivos vendrían fijados en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1988⁷³¹

3.1.1.- Evolución de la financiación vía porcentaje

El Acuerdo estableció también unas reglas de evolución con el fin de garantizar el automatismo del sistema y la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas. De acuerdo con estas reglas se entiende por concepto de ingresos del Estado la suma de la recaudación estatal por impuestos directos e indirectos, excluyendo los tributos susceptibles de cesión y los ingresos que constituyen recursos de la Comunidad Europea, la recaudación por cotizaciones a la Seguridad Social y al desempleo. Este concepto se denomina abreviadamente ITAE⁷³² y resulta ser una de las novedades fundamentales que introduce el método para el quinquenio 1987/1991⁷³³.

⁷³¹ Acerca de esta remisión a la Ley de Presupuestos, vid., RAMALLO MASSANET, J. y ZORNOZA PEREZ, J., "Sistema y modelos de financiación autonómica", op. cit., p. 20.

⁷³² Ingresos Tributarios Ajustados Estructuralmente.

⁷³³ En relación con esta cuestión, opina ZABALZA MARTI, A., que "esta ampliación de los ingresos logra aislar el criterio de evolución de posibles cambios en la estructura de los ingresos estatales, y con ello otorga un mayor grado de seguridad a la financiación autonómica. Sin embargo, dada la estrecha dependencia de las cotizaciones sociales con el nivel de actividad económica, introduce también una mayor sensibilidad de dicho criterio al ciclo. En efecto, las cotizaciones tanto a la seguridad social como al desempleo dependen estrechamente del número de ocupados, y éstos, a su vez, están muy correlacionados con el nivel de actividad de la economía. Por ello, el criterio de evolución propuesto en el sistema definitivo añade, por un lado, un techo máximo igual al crecimiento del PIB y, por el otro, una garantía, operativa en todo caso, de que la financiación autonómica nunca podrá crecer por debajo del crecimiento de los gastos equivalentes en la Administración central". En resumen, para este autor, el criterio de evolución adoptado desarrolla las pautas contenidas en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, salvaguarda el automatismo del sistema, otorga una mayor estabilidad a la financiación de las comunidades y garantiza que los recursos autonómicos nunca queden por debajo de los destinados a la financiación de servicios equivalentes en la Administración central ("El nuevo sistema de financiación autonómica", op. cit., pp. 106 y 107). Esta no es sin embargo una opinión unánime ya que otros autores, como RAMALLO MASSANET, J. y ZORNOZA PEREZ, J., señalan que tal concepto (ITAE) resulta difícilmente conciliable con el de "impuestos estatales no cedidos" de que habla el artículo 13.1 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas ("Sistema y modelos de financiación autonómica", op. cit., p. 20) o, al menos, "una muy libre interpretación de lo dispuesto en la LOFCA" (Cfr., MONASTERIO ESCUDERO, C., y SUAREZ PANDIELLO, J., "Necesidades de gasto y participación autonómica en ingresos del Estado", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 5, 1991, p. 3).

Por otro lado, se establecen unos límites⁷³⁴ al incremento de la financiación por esta vía ya que se señala que el incremento máximo estará limitado por el crecimiento nominal del PIB, no pudiendo ser superior a éste, pero, además, ha de ser como mínimo el mismo incremento que el que se haya producido en los gastos equivalentes del Estado⁷³⁵. Nada de ello, sin embargo, estaba previsto en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y tiene como objeto asegurar el mantenimiento de la situación relativa de cada parte a lo largo del quinquenio.

3.1.2.- Revisión del porcentaje

Se prevé, con carácter general, una revisión cada cinco años. Sin embargo, podría producirse una revisión anticipadamente si ocurriesen determinados hechos económico-financieros, señalados en el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

En el supuesto en que la revisión se produzca por la cesión de nuevos tributos, por la transferencia de nuevos servicios, o por la modificación de las previsiones de

⁷³⁴ No previstos en el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

⁷³⁵ Por lo tanto, tal como señala el propio Acuerdo, *"en aquellos ejercicios en que el incremento que deba aplicarse según las reglas primera y segunda anteriores, resulte inferior al incremento del gasto equivalente del Estado, el crecimiento de la financiación vía porcentaje será el mismo que el experimentado por el gasto equivalente del Estado"*.

A estos efectos se consideran gastos equivalentes del Estado los correspondientes a los capítulos I (Gastos de personal), II (Gastos corrientes en bienes y servicios) y VI (Inversiones reales) de los Presupuestos Generales del Estado.

También el Acuerdo señala que de conformidad con las reglas dadas, el sistema para determinar la evolución de la financiación implica que *"la financiación vía porcentaje crecerá a la misma tasa que los ITAE, a menos que esta tasa supere a la tasa de crecimiento del PIB, en cuyo caso la financiación crecería igual que el PIB. Sin embargo, si la aplicación de esta regla diera lugar a una tasa de crecimiento inferior a la tasa de crecimiento de los GE, la financiación crecería igual que dichos GE"*.

rendimiento recaudatorio de los tributos cedidos, la fórmula para el porcentaje definitivo del quinquenio, en valores de 1986, será la siguiente:

"Del numerador se restará la recaudación obtenida en 1986 en el territorio de la Comunidad por el tributo o tributos que se ceden, se sumará la valoración en pesetas del año 1986 del nuevo servicio o servicios traspasados, o se restará o sumará, según proceda, la estimación en pesetas del año 1986 de la modificación de la capacidad recaudatoria como consecuencia de normativa estatal. Con el resultado que se obtenga se calculará el porcentaje revisado".

3.2.- La participación provincial en los ingresos del Estado

La Hacienda provincial, de especial interés en el caso de Asturias por haber sido asumida por la Comunidad Autónoma, sufre durante este período una modificación en su regulación jurídica consecuencia de la aprobación de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre reguladora de las Haciendas Locales. Esta norma reduce los ingresos provinciales básicamente a las participaciones en ingresos del Estado y al recargo sobre el Impuesto de Actividades Económicas⁷³⁶.

⁷³⁶ Para los profesores AGULLO AGUERO, A. y FERREIRO LAPATZA, J.J., este recargo "puede ser entendido, sin duda, como una forma de participación en el tributo base sobre el que se establece", "Las participaciones provinciales en los ingresos del Estado", *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 70, 1991, p. 217, lo cual resulta obvio.

Cuestión aparte es la participación sobre el volumen de la Compañía Nacional Telefónica de España. En efecto, la Ley 15/1987, de 30 de julio, que regula la tributación de dicha compañía, establece en sus artículos 3 y 4 que ésta estará sujeta, entre los tributos locales, a la Contribución Territorial Rústica y Pecuaria y a la Contribución Territorial Urbana mientras que respecto a los restantes tributos locales, las deudas que le pudieran corresponder se sustituyen por una compensación anual a los Ayuntamientos y Diputaciones Provinciales, que consistirá en un 1,9% de los ingresos brutos procedentes de la facturación que obtenga en cada término municipal y en un 0,1% de los que obtenga en cada demarcación provincial, respectivamente. En el mismo sentido se expresa el artículo 1 del Reglamento de desarrollo, aprobado por Decreto 1334/1988, de 4 de noviembre.

Centrándonos en la participación provincial en los tributos del Estado, que se configura como la pieza básica de su Hacienda, ésta viene recogida en los artículos 125 a 127 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. La cuantía global de la participación provincial, para el período 1988/1993 se fija en la propia Ley 39/1988⁷³⁷, siendo las reglas para la determinación del porcentaje y su evolución idénticas a las establecidas para los municipios. En cuanto a los criterios de distribución del fondo, el artículo 126 establece una lista de criterios a tener en cuenta que, sin carácter cerrado, serán fijados por las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

De acuerdo con ello, la Ley de Presupuestos para el año 1989 fijó las siguientes variables y porcentajes:

- a) El 70% en función de la población provincial de derecho.
- b) El 12,5% en función de la superficie provincial.
- c) El 10% en función de la población provincial de derecho de los municipios de menos de 20.000 habitantes.
- d) El 5% en función de la inversa de la relación entre el valor añadido bruto provincial y la población de derecho.
- e) El 2,5% en función de la potencia instalada para la producción de energía eléctrica⁷³⁸.

⁷³⁷ 280.000 millones de acuerdo con la Disposición Adicional 11ª.

⁷³⁸ Esta variable no estaba expresamente prevista en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y tuvo la finalidad de beneficiar a aquellas Diputaciones que hubieran sido más perjudicadas por la supresión del canon para la producción de energía eléctrica en 1986.

3.3.- El Fondo de Compensación Interterritorial

A partir del año 1987, en el que se aprueba el Método para la aplicación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas para el quinquenio 1987/1991, y en el que concluye el plazo de vigencia de la Disposición Transitoria Primera de la Ley 7/1984, la cuantía del Fondo se fija en un 30% de la inversión civil nueva. Ello fue debido a que ciertos recursos se introdujeron dentro del Porcentaje de Participación en Ingresos del Estado, con la consecuente disminución del Fondo.

Pero además, el ingreso de España en la Comunidad Económica Europea suponía la aplicación en nuestro país de la política regional de la Comunidad y la posibilidad de participar en los fondos estructurales, entre los cuales, como es sobradamente conocido, el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (en adelante FEDER) tiene los mismos objetivos que el Fondo de Compensación Interterritorial. Por ello se pretende, en este primer momento, que aquellas Comunidades con mayor participación en éste sean las que puedan beneficiarse de las ayudas procedentes del Fondo Europeo⁷³⁹, para lo cual se trata de lograr una coordinación entre ambos instrumentos con arreglo a las siguientes dos reglas:

1.- Las Comunidades Autónomas con territorios calificados de zona asistida podrán proponer proyectos FEDER y conseguir financiación hasta un límite máximo del 30% de su respectivo Fondo de Compensación Interterritorial.

2.- Las Comunidades Autónomas podrán cofinanciar los proyectos que hayan obtenido ayuda del FEDER utilizando los recursos de su respectivo Fondo de Compensación Interterritorial⁷⁴⁰.

⁷³⁹ Según se desprende del contenido de apartado 4.2 del Acuerdo de 7 de noviembre de 1986.

⁷⁴⁰ Esto supuso, como ya hemos señalado, que aquellas Comunidades Autónomas con territorios calificados como zonas asistidas pudieran tener una financiación adicional hasta el 30% de su Fondo de Compensación Interterritorial.

En este sentido, la Ley 21/1986, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1987 precisaba en su artículo 64.4 que los créditos que correspondiera gestionar a las Comunidades Autónomas de proyectos que hubieran obtenido ayuda financiera del FEDER se transferirían desde la sección correspondiente del Presupuesto a la Sección 63 "Fondo de Compensación Interterritorial-Fondo Europeo de Desarrollo Regional", Programa 911-C, "Otras transferencias a Comunidades Autónomas", "Servicios Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales", correspondientes a las distintas Comunidades Autónomas.

Simultáneamente, se procedería a situar en dicha sección el crédito que con cargo al Fondo de Compensación Interterritorial debía cofinanciar los proyectos, a cuyo efecto se tramitaría el oportuno expediente de modificación presupuestaria, con baja en la Sección 33, "Fondo de Compensación Interterritorial", Programa 911-C, "Otras transferencias a Comunidades Autónomas", servicio que corresponda.

Sin embargo, los problemas que, como ya apuntábamos, se detectaron durante el período transitorio acerca de la doble función asignada al Fondo de Compensación Interterritorial, unido al anómalo comportamiento del mismo, continúan y se incrementan hasta el punto de que comenzó a aportar más recursos a Comunidades más favorecidas, en detrimento de las más pobres⁷⁴¹. Todo ello aconsejó una modificación de su normativa reguladora y así, también tras un Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera,⁷⁴² se aprobó la Ley 29/1990, de 26 de diciembre, que introduce dos

⁷⁴¹ Cada vez con mayor insistencia, la doctrina coincide en que los dos problemas básicos del Fondo derivan de la doble función que tiene asignada así como de la atenuación de sus efectos redistributivos, debido en gran parte a la incorrecta distribución de las variables. Vid., BIESCAS FERRER, J.A., y LOPEZ LABORDA, J., "Financiación vía Fondo de Compensación Interterritorial y desarrollo regional desde la Constitución" (p. 103), CASTELLS OLIVERS, A., "El Fondo de Compensación Interterritorial: problemas y alternativas" (pp. 133 y ss.) o BORRELL FONTELLES, J., y ZABALZA MARTI, A., "El nuevo FCI: un instrumento de política regional" (pp. 252 y ss.), todos ellos en *El Fondo de Compensación Interterritorial: memoria de un cambio*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1992.

⁷⁴² Acuerdo 1/1990, de 21 de febrero, sobre la reforma de la normativa del Fondo de Compensación

novedades fundamentales en relación con la anterior: la no inclusión de todas las Comunidades Autónomas como beneficiarias del Fondo y su coordinación de manera estrecha con los Fondos Estructurales procedentes de la Comunidad Económica Europea, con el fin de vincular todos los instrumentos de política regional que tuvieran idénticos objetivos.

La Exposición de Motivos de la nueva Ley, a este respecto, y reconociendo que el Fondo de Compensación Interterritorial tiene como misión fundamental el ser un elemento de articulación de los principios de solidaridad y redistribución de renta y riqueza, lo que se considera indispensable para "la armonía y estabilidad del Estado de las Autonomías", señala tres motivos fundamentales que justifican la revisión. Estos motivos no son otros sino los manifestados anteriormente, es decir, la doble finalidad del Fondo y la desviación relativa de sus recursos hacia los territorios más desarrollados. A ellos se añade el hecho de que se hubiese cumplido el plazo establecido por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas para la revisión de la ponderación de los criterios de reparto de este mecanismo financiero.

Los aspectos fundamentales de la nueva regulación son los siguientes:

1.- La reforma más profunda, al objeto de cumplir el principio de solidaridad, es la de limitar las Comunidades receptoras del Fondo a aquellas de menor desarrollo económico dentro del Estado. En la práctica, la determinación de las mismas se realiza por su inclusión como Objetivo 1 por la Comunidad Económica Europea.

2.- Por otra parte, se determina una nueva definición y ponderación de las variables de reparto. Así, se adoptan siete variables, entre las que se encuentran todas las consideradas como obligatorias.

3.- En relación con la cuantía global del Fondo se determina en función de la inversión pública incluida en los Presupuestos Generales del Estado, ponderada por la población relativa del conjunto de Comunidades Autónomas beneficiarias sobre la estatal y por el cociente entre la renta por habitante media nacional y la renta por habitante de las Comunidades Autónomas partícipes. En este sentido, la Exposición de Motivos de la propia Ley señala que *"la innovación consiste en establecer una correlación sistemática coherente entre la restricción de mínimos establecida en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y la exclusividad de un número relativo de perceptores del Fondo"*.

4.- Finalmente, por lo que a las modificaciones más relevantes se refiere, se producen cambios sobre el destino del Fondo, desapareciendo la interpretación restrictiva de la Ley de 1984 respecto a la expresión "gastos de inversión" utilizada en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. De esta manera el Fondo podrá financiar tanto inversiones reales como transferencias de capital, lo cual coadyuva a su coordinación con las actuaciones permitidas por el FEDER.

3.3.1.- Cuantía y distribución

Se mantiene el límite inferior del 30% de la inversión pública (artículo 2)⁷⁴³. Este porcentaje para el ejercicio 1990 aparece establecido en la Disposición Transitoria 2ª en el 32,68%, disponiéndose que en los años siguientes se aprobará en las respectivas Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

⁷⁴³ El artículo 3 define ésta como *"el conjunto de los gastos del ejercicio respectivo incluidos en los Presupuestos Generales del Estado y de sus Organismos autónomos, correspondientes a inversiones reales nuevas de carácter civil, ponderándose el importe resultante por la población relativa del conjunto de Comunidades Autónomas que, según lo establecido en la disposición transitoria tercera, sean beneficiarias de los recursos del Fondo, respecto a la total del Estado y por el índice resultante del cociente entre la renta por habitante media nacional y la renta por habitante de las Comunidades Autónomas partícipes"*.

A partir de la nueva Ley, las variables y las ponderaciones establecidas para la distribución del Fondo entre las Comunidades Autónomas beneficiarias son las siguientes (artículos 4 y 5):

1.- El 87,5% se distribuye de forma directamente proporcional a la población relativa. Esta será el cociente entre su población de derecho y la del conjunto de las Comunidades Autónomas beneficiarias.

2.- El 1,6% de forma directamente proporcional al saldo migratorio que se definirá por la media del saldo migratorio interno de cada Comunidad más la media de la emigración exterior, correspondiente a los últimos diez años⁷⁴⁴.

3.- El 1% de forma proporcional al paro. Esta variable se obtendrá como el cociente entre el número de parados y el número de activos de cada Comunidad ponderado por la relación existente entre el número de activos de cada Comunidad y el número total de activos del conjunto de las Comunidades beneficiarias del Fondo.

4.- El 3% de forma directamente proporcional a la superficie de cada territorio.

5.- El 6,9% de forma directamente proporcional a la dispersión de la población en el territorio, que será igual al número de Entidades singulares por kilómetro cuadrado de cada Comunidad y la superficie total del conjunto de las Comunidades beneficiarias del Fondo.

Una vez efectuado el reparto del Fondo, el resultado se corrige con arreglo a los siguientes criterios:

⁷⁴⁴ Las Comunidades cuyo saldo sea positivo se les asignará un valor cero, distribuyéndose exclusivamente entre las restantes.

1.- La inversa de la renta por habitante.

2.- La insularidad, que se considera incrementando en un 63,1% la cantidad que le haya correspondido a la Comunidad Autónoma de Canarias (en función de los criterios anteriormente establecidos) y el incremento que suponga se detraerá a las restantes Comunidades, en proporción a las cantidades que les hubiesen correspondido⁷⁴⁵.

3.3.2.- Determinación de los proyectos de inversión

Se establece que los recursos del Fondo deben destinarse a financiar proyectos de inversión que promuevan, directa o indirectamente, la creación de renta y riqueza en el territorio beneficiario.

En cuanto a la determinación de los proyectos de inversión que se financian con cargo al Fondo, cuya relación debe figurar expresamente en los Presupuestos Generales del Estado, se realiza de común acuerdo entre la Administración Central y la Comunidad Autónoma, en el seno del Comité de Inversiones Públicas. Este mismo procedimiento

⁷⁴⁵ A este respecto, los profesores MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J., han señalado que "como puede observarse, de la expresión anterior se deduce, aparte del componente de insularidad que afecta a una única Comunidad Autónoma, la existencia de dos subfondos a repartir: el primero de ellos dota de recursos a todas las Comunidades sobre la base de las variables población (factor principal), saldo migratorio, desempleo y dispersión de la población, constituyendo por tanto un subfondo de suma positiva o de redistribución externa (del Estado hacia las Comunidades Autónomas). Por el contrario, la segunda parte de la expresión implica la existencia de un subfondo de suma cero o de redistribución interna (de las Comunidades beneficiarias del FCI más ricas a las más pobres) sobre la base de las diferencias en valor añadido bruto per cápita. La razón de esta redistribución interna es satisfacer el principio enunciado de evitar el error de salto respecto a las Comunidades Autónomas no beneficiarias del Fondo, dotando de un cierto carácter continuo a la fórmula de distribución. La posibilidad de que el componente de redistribución interna compensase totalmente, o incluso superase el efecto del componente de redistribución vertical, llevó a los legisladores a limitar este segundo componente mediante la fijación de un parámetro positivo (el valor 3,6124 de la fórmula), que dados los valores de las variables VAB_i sobre los que se aplica (para el año 1990), lleva a fijar el montante del segundo subfondo en un 20% del total" (*Manual de Hacienda autonómica y local*, op. cit., p. 194).

será de aplicación, previa propuesta de la Comunidad Autónoma correspondiente, para la sustitución de un proyecto acordado cuando por motivos imprevistos no pueda ejecutarse.

También se establece una nueva normativa en relación con la administración y percepción de los recursos del Fondo, con el fin de compatibilizar las reglas estatales de ejecución presupuestaria y la puesta a disposición de los mismos a las Haciendas autonómicas. Y así, según el artículo 7.2, los créditos del Fondo se transferirán a las Comunidades Autónomas de la siguiente manera:

a) el 25% del importe de cada proyecto cuando se haya producido la adjudicación de la obra o suministro objeto de la inversión.

b) El 50% cuando la ejecución del mismo se haya efectuado en igual porcentaje, debiendo haber transcurrido, al menos, dos trimestres desde la iniciación del ejercicio a que se refiera el Fondo.

c) El 25% cuando se haya ejecutado la totalidad del proyecto, debiendo haber transcurrido, al menos, tres trimestres desde la iniciación del ejercicio al que se refiera el Fondo.

Ahora bien, cuando se trate de proyectos de inversión que figuren en los Presupuestos de la Comunidad Autónoma como transferencia de capital, los créditos se percibirán por ésta por cuartas partes trimestrales una vez aprobado el acuerdo de concesión de la subvención por sus órganos competentes.

Finalmente, en el supuesto de que se produjesen remanentes de créditos del Fondo en un ejercicio económico, quedarán afectos en los siguientes a la ejecución del

respectivo proyecto de inversión o, en su caso, del que le sustituya, siendo incorporables automáticamente (artículo 7.5)⁷⁴⁶.

3.3.3.- La compensación transitoria

El establecimiento del Fondo de Compensación Interterritorial como un instrumento ceñido al cumplimiento del principio de solidaridad planteó el problema de la financiación de la inversión civil nueva que hasta ese momento había viéndose financiada también a través del Fondo.

Se hacía preciso encontrar una solución, al menos transitoriamente hasta que se revisara el sistema de financiación en el año 1992, que permitiese a todas las Comunidades Autónomas financiar sus gastos de inversión⁷⁴⁷.

Con este fin, el Consejo de Política Fiscal y Financiera en su Acuerdo 1/1990, de 21 de febrero, en su segunda parte, crea la Compensación Transitoria como instrumento provisional de financiación de la inversión nueva de los servicios traspasados, que afectaría a todas las Comunidades Autónomas (incluidas las beneficiarias del Fondo), manteniéndose esta forma de financiación hasta que se revisase el sistema general⁷⁴⁸ y se incorporase su cuantía a la Participación en Ingresos del Estado⁷⁴⁹.

⁷⁴⁶ Desaparece, por tanto, la restricción contenida en el artículo 12 de la anterior Ley que señalaba que en el supuesto de que persistiesen tales remanentes en el segundo ejercicio siguiente se incorporarían al Fondo para proyectos que fuesen de competencia de la Administración del Estado dentro de esa Comunidad.

⁷⁴⁷ No debemos olvidar que la nueva regulación del Fondo limitaba la distribución del mismo a las Comunidades Autónomas consideradas Objetivo 1, quedando fuera las restantes.

⁷⁴⁸ El cálculo de la compensación transitoria se realiza a través de lo que se denomina "envolvente financiera", y que consiste en la mejor alternativa entre las dos siguientes: el promedio de su participación en el Fondo durante los años 1985/1989, o bien su participación en 1989. Después de que cada Comunidad haya escogido su mejor alternativa, se define la compensación transitoria como la diferencia entre la

3.4.- La financiación comunitaria. Los fondos estructurales.

Si la Constitución Española establece, en sus artículos 157 y 158, la posibilidad de que entre los recursos de las Comunidades Autónomas se encuentren los procedentes de un Fondo de Compensación Interterritorial, cuya creación estaba prevista con el fin de tratar de corregir los desequilibrios interregionales y hacer efectivo el principio de solidaridad, la posterior adhesión de España a las Comunidades Europeas, con efectos de 1 de enero de 1986, supuso la aplicación en nuestro país a partir de ese momento, de la política regional comunitaria, también encaminada a reducir las diferencias entre las diversas regiones europeas. Si bien es cierto que en el ámbito comunitario no se encuentra formulada la solidaridad tal y como hasta este momento hemos visto, sí es posible encontrar en el actual texto del Tratado de la Comunidad Económica Europea principios que, como la consecución de la cohesión económica y social, conllevan objetivos concurrentes con el principio de solidaridad y, por tanto, con los del Fondo de Compensación Interterritorial, razón por la cual se ha tratado de llevar a cabo una coordinación entre éste y los instrumentos comunitarios.

Por otra parte, en el seno de la propia Comunidad Económica Europea es posible apreciar un notable incremento de la importancia de la política regional dentro de las diversas políticas comunitarias, constituyendo sin duda a este respecto, un hito fundamental la firma del Acta Unica Europea, tras cuya adopción se da un giro en la

envolvente financiera y la participación en el nuevo FCI. Aquellas Comunidades Autónomas no beneficiarias del Fondo reciben una compensación transitoria igual a su envolvente financiera.

Los recursos procedentes de esta Compensación Transitoria se perciben por las Comunidades Autónomas como financiación incondicionada a través de la Sección 33 de los Presupuestos Generales del Estado.

⁷⁴⁹ Para MELGUIZO SANCHEZ, A., la compensación transitoria representa el cambio de mayor alcance de la reforma del Fondo en 1990 ("Notas para una valoración de la reforma del Fondo de Compensación Interterritorial", *El Fondo de Compensación Interterritorial: Memoria de un cambio*, op.cit., p. 238).

política regional, incidiéndose en el papel que la Región juega dentro del sistema comunitario europeo.

En apoyo de esta política la Comunidad ha diseñado diversos instrumentos, en especial los Fondos Estructurales y el Fondo de Cohesión, algunos previstos ya en el Tratado de Roma de 1957 y otros de creación posterior. Si bien el FEDER (lo mismo que recientemente el Fondo de Cohesión) ha sido el único que desde el principio tuvo una específica finalidad estructural de carácter regional, tanto el Fondo Social Europeo como el Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agrícola (Orientación), tienen impacto regional. Sin embargo, con independencia de que hagamos referencia siquiera brevemente a todos ellos en cuanto a sus características principales, a su creación y función, considerando que, dado que el estudio que realizamos trata de efectuar un análisis de los recursos de que disponen las Comunidades Autónomas, concretamente el Principado de Asturias, vamos a analizar principalmente la regulación relativa al FEDER por cuanto resulta ser el de mayor importancia cuando se trata, como es el caso, de una Comunidad considerada Objetivo nº 1, a lo que debe añadirse su ya mencionada relación con el Fondo de Compensación Interterritorial.

3.4.1.- Instrumentos comunitarios.

En la Comunidad Europea existen diversos instrumentos financieros de apoyo a las distintas políticas de los Estados miembros, distinguiéndose entre la actividad de préstamos y las ayudas.

En la actividad de préstamos nos encontramos con dos instrumentos financieros: el Banco Europeo de Inversiones y el Nuevo Instrumento Comunitario, a cuyos fondos se puede acceder directamente o a través de las Entidades de Crédito Oficial.

Por lo que se refiere a las ayudas, existen diversos instrumentos, si bien los que resultan más significativos son los siguientes:

1º.- El FEDER. Es un instrumento financiero de apoyo a las políticas regionales desarrolladas por los Estados Miembros, tanto a nivel nacional como regional y cuya evolución estudiaremos al hilo del desarrollo de la política regional⁷⁵⁰.

La reforma de los Fondos Estructurales de 1988 le asignó la persecución de los objetivos 1 y 2 y subsidiariamente el 5 b)⁷⁵¹. A este fin, participará en la financiación de inversiones productivas que permitan la creación o mantenimiento de puestos de trabajo duraderos; inversiones en infraestructura en las regiones objetivo nº 1, 2 y 5 b); desarrollo del potencial endógeno de las regiones; inversiones en el sector de la educación y sanidad en las regiones objetivo nº 1; acciones que contribuyan al desarrollo regional en el ámbito de la investigación y el desarrollo tecnológico; inversiones

⁷⁵⁰ Es preciso también señalar que la mayoría de los procedimientos y planes de desarrollo a los que más adelante nos referiremos se realizan a través de este Fondo.

⁷⁵¹ En efecto, la reforma de los Fondos estructurales en 1988 concretó la acción de estos señalando cinco objetivos prioritarios a los que debían contribuir en sus intervenciones, y que aparecen recogidos en el Reglamento 2052/88, de 24 de junio, hoy modificado por el Reglamento 2081/93, de 30 de julio. Estos objetivos son los siguientes:

- Fomentar el desarrollo y el ajuste estructural de las regiones menos desarrolladas (objetivo nº 1).
- Reconvertir las regiones, regiones fronterizas o parte de las regiones (incluidas las cuencas de empleo y los núcleos urbanos) gravemente afectadas por el declive industrial (objetivo nº 2).
- Combatir el paro de larga duración y facilitar la inserción profesional de los jóvenes y de las personas expuestas a la exclusión del mercado laboral (objetivo nº 3).
- Facilitar la adaptación de los trabajadores a las mutaciones industriales y a la evolución de los sistemas de producción (objetivo nº 4).
- Fomentar el desarrollo rural:
 - a) acelerando la adaptación de las estructuras agrarias en el marco de la reforma de la política agrícola común;
 - b) facilitando el desarrollo y el ajuste estructura de las zonas rurales (objetivos nº 5 a) y 5 b)).

Los medios de los que se vale la Comunidad para lograr estos cinco objetivos son los Fondos estructurales, y actualmente el IFOP, según la distribución recogida en el artículo 2 del citado Reglamento:

- Objetivo nº 1.....FEDER, FSE y FEOGA-Orientación.
- Objetivo nº 2.....FEDER y FSE.
- Objetivo nº 3.....FSE.
- Objetivo nº 4.....FSE.
- Objetivo nº 5 a).....FEOGA-Orientación e IFOP.
- Objetivo nº 5 b).....FEOGA-Orientación, FSE y FEDER.

productivas en infraestructuras destinadas a proteger el medio ambiente; actuaciones previstas en concepto de desarrollo regional a escala comunitaria mediante el apoyo a estudios o experiencias pilotos; medidas preparatorias, de acompañamiento y evaluación.

Las ayudas concedidas a través de este Fondo son complementarias a las ayudas nacionales, cofinanciándose por parte del FEDER entre un 50 y un 75% del total del coste público, según el objetivo de que se trate y pudiendo alcanzar excepcionalmente el 80 o el 85% (artículo 13 del Reglamento 2052/88, modificado por el Reglamento 2081/93).

2º.- El Fondo Social Europeo (en adelante FSE). Su finalidad consiste en el fomento de la creación de empleo estable a través de la formación y reciclaje y ayudas a la contratación, todo esto encuadrado en el marco de las políticas nacionales de empleo.

El FSE es el único que se crea en el propio Tratado de Roma, artículos 123 a 128, *"para mejorar las posibilidades de empleo de los trabajadores en el mercado común y contribuir así a la elevación del nivel de vida"*, encargándosele *"fomentar, dentro de la Comunidad, las oportunidades de empleo y la movilidad geográfica y profesional de los trabajadores"*.

En 1971 se reforma el FSE, incrementándose sus recursos y contemplándose la necesidad de ayudar a los colectivos y regiones más desfavorecidas. En los años 1977 y 1978, debido a los problemas planteados por la crisis, se acentúa esta tendencia, lo cual se va a plasmar en la reforma de 1983. Esta reforma tiende a coordinar más

estrechamente la actuación del FSE con las prioridades comunitarias en materia social y con las políticas económicas sectoriales y regionales de la Comunidad⁷⁵².

El Acta Unica, como es bien sabido, introdujo diversos artículos relativos a la cohesión económica y social. Para realizar estos objetivos, los instrumentos a los que se debía recurrir eran los Fondos Estructurales, los cuales debían ser reformados para lograr una mayor eficacia acorde con las nuevas exigencias establecidas. Era preciso, pues, una clara delimitación de su campo de actuación y el logro de una coordinación de las acciones de cada uno de los Fondos, así como del resto de instrumentos financieros de la Comunidad⁷⁵³. Esta necesidad se plasmó en la reforma general de los Fondos de 1988, que determinó las líneas de aplicación del FSE hasta que fueron nuevamente modificados este mismo año. De acuerdo con la anterior reforma, de 1988, al FSE se le encomendó principalmente la actuación en relación con los objetivos 3 y 5, así como acciones conexas con los objetivos 1, 2 y 5 b).

Para el cumplimiento de estos fines, este Fondo no actúa en solitario, sino que cofinancia acciones con las Administraciones Públicas, ya sean locales, autonómicas o estatales, siendo, por tanto, necesario una ayuda pública de carácter interno para que pueda cofinanciarse por el FSE una parte que puede alcanzar como máximo el 50% del coste de la acción a realizar.

El FSE concede las ayudas previa solicitud de los que serán sus beneficiarios directos, pero siempre dentro del marco de la política social de los Estados miembros. Para asegurar el cumplimiento de ambos extremos habrán de ser los propios

⁷⁵² Desde la reforma de 1983 el FSE ha adquirido un carácter "corrector de los desequilibrios territoriales", dividiendo las regiones en tres categorías: regiones superprioritarias, regiones prioritarias y regiones ordinarias.

⁷⁵³ Vid., en este sentido, GALLIZIOLI, G. *I Fondi Strutturali delle Comunità Europee*, CEDAM, Padova, 1992, pp. 141 y ss.

beneficiarios los que realicen las solicitudes de ayuda, pero éstas se han de tramitar a través de la Administración Pública del país⁷⁵⁴.

3º.- El Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agrícola (en adelante FEOGA). Es un instrumento financiero de apoyo a la política de estructuras agrarias desarrolladas por los Estados Miembros, cuyas secciones se ocupan de la financiación de acciones en favor de la mejora de las estructuras agrarias (Orientación) y del sostenimiento de las distintas organizaciones comunes de mercado (Garantía).

El FEOGA-Orientación comienza a actuar en los años 70, siendo el Reglamento 355/77, de 15 de febrero, el cuerpo legal encargado de regular su actuación en acciones que contribuyesen a la mejora de la comercialización y transformación de los productos agrarios y pesqueros. Posteriormente, el Reglamento 797/85, de 12 de marzo, va a establecer el marco general de actuación del mismo en favor de la mejora de la eficacia de las estructuras agrarias y, en lo que se refiere a la pesca, el Reglamento 4028/86, de 18 de diciembre, con una duración prevista de diez años, regula las acciones comunitarias para la mejora y la adaptación de las estructuras del sector de la pesca y la acuicultura.

El Acta Unica Europea, junto con la aprobación de los Reglamentos marco y de aplicación en 1988, supusieron una precisión de las funciones del FEOGA-Orientación al que se encomendó la persecución de los objetivos 5 a) y 5 b) y la participación en acciones relativas al objetivo nº 1.

⁷⁵⁴ A pesar de que es el propio beneficiario el que debe, a través de la Administración, realizar al FSE la solicitud de ayuda, debe hacerlo en el contexto de una solicitud de ayuda nacional, bien estatal, bien regional, sin la cual no puede ser tramitada. A partir de la reforma de los Fondos de 1988, la financiación comunitaria no se realiza ya en base a proyectos singulares, sino de acuerdo con los planes elaborados por los Estados. En base al plan nacional, y de acuerdo con el Estado miembro, se establece el Marco Comunitario de Apoyo, donde se precisan las líneas prioritarias de apoyo, las formas de intervención, el programa indicativo de financiación y la duración de las intervenciones.

Los gastos del FEOGA-Orientación tampoco pueden, como en los supuestos anteriores, destinarse a sufragar la totalidad de una acción concreta, sino que se realizan como cofinanciación con un Estado Miembro, una entidad pública o semipública, o con personas físicas individuales o colectivamente⁷⁵⁵, de acuerdo con los principios de complementariedad y adicionalidad recogidos en el artículo 4 del Reglamento 2052/88, tras la reforma llevada a cabo por el Reglamento 2081/93, de 20 de julio, y el artículo 9 del Reglamento 4253/88, reformado por el Reglamento 2082/93).

3.4.2.- La política regional comunitaria hasta la reforma de los Fondos Estructurales de 1988. Principales hitos.

Ciertamente, en las Comunidades Europeas de 1957, cuando se firma el Tratado de Roma, la política regional no era una cuestión especialmente importante, hasta el punto de que no existe ningún artículo referente a la misma y encontrándose sólo tímidas propuestas en favor de las Regiones. En efecto, se puede decir que no era la Política Regional una de las cuestiones que más preocupaban en aquel momento, quizás porque se pensó que el propio funcionamiento del Mercado Común debía servir para la minoración de las diferencias interterritoriales. La filosofía que inspiraba el nacimiento del Mercado Común era la libre competencia, por lo que las políticas de subsidio y

⁷⁵⁵ Sus actuaciones pueden ser: acciones directas, otorgando ayudas a proyectos de inversión públicas o privadas, y acciones indirectas, reembolsando parte de los gastos efectuados por un Estado Miembro en razón de acciones encuadradas en la Política de Estructuras comunitarias.

La forma de intervención ha sufrido una variación a lo largo del tiempo. En la primera fase, se trataba de una financiación de proyectos con el fin de mejorar las estructuras agrícolas en base a la prioridad decidida a nivel nacional.

Posteriormente, los proyectos individuales eran financiados si se encuadraban en la orientación determinada a nivel comunitario, siendo determinada la prioridad por la Comisión.

La fase que se abre con la reforma de 1988 supuso poner el acento en la coordinación de la intervención, tanto a nivel comunitario como a nivel nacional y la descentralización de la puesta en práctica de los proyectos individuales. Vid. en este sentido, GALLIZIOLI, G. *I Fondi Strutturali delle Comunità Europee*, op. cit., pp. 198 y 199.

ayuda sólo se concebían como excepcionales⁷⁵⁶. A pesar de ello se crean dos Fondos económicos cuya finalidad estructural es susceptible de afectar a determinadas regiones, el FEOGA (artículo 40) y el FSE (artículo 123), así como el Banco Europeo de Inversiones que tiene por misión contribuir al desarrollo equilibrado del mercado común, para lo que concederá préstamos a proyectos para el desarrollo de las Regiones más atrasadas, entre otras finalidades (artículo 129).

Es cierto que ya en el momento de la firma del Tratado de Roma se pensaba que era necesario lograr una mayor igualdad entre las regiones, pero no se consideraba un problema principal que requiriese una política y unos instrumentos específicos, ya que se mantenía que esta igualdad era algo que el propio funcionamiento del Mercado Común tendería a lograr. Únicamente el Banco Europeo de Inversiones tenía, entre otras misiones, encomendada la financiación de proyectos que favoreciesen el desarrollo de las regiones más atrasadas.

Sin embargo esta esperanza, que parecía encontrarse en la base del propio Tratado de Roma⁷⁵⁷, quedó frustrada y el tiempo demostró que las diferencias no tendían a disminuir por si solas. Al contrario, la entrada en los años 70 de tres nuevos miembros puso de manifiesto mayores desequilibrios regionales dentro del nuevo marco comunitario, lo que obligó a una adaptación de los instrumentos ya existentes y además hubo de procederse a la creación del FEDER como instrumento destinado a reducir las diferencias y los desequilibrios de las regiones más atrasadas o el declive de algunas zonas industriales.

⁷⁵⁶ Tanto es así, que los artículos 92 y 93 del Tratado de Roma establecían el régimen aplicable a las ayudas estatales que se consideran, con carácter general, incompatibles con el mercado común en cuanto falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones.

⁷⁵⁷ Y así se deriva del preámbulo de dicho Tratado.

Se ha visto el nacimiento de la Política Regional Comunitaria como una solución necesaria debido a la incorporación de países que incluían en su territorio regiones muy pobres, lo que ocasionaba un aumento de los desequilibrios interterritoriales. Pero también la doctrina ha señalado como ésta fue más consecuencia de una decisión política que económica. "Así, esta política sería la concesión hecha al Reino Unido para satisfacer sus exigencias de reequilibrar unos flujos de transferencias excesivamente sesgados hacia otros países -Francia, principalmente- como consecuencia de la Política Agrícola Común. Sería entonces una moneda de cambio al Reino Unido, por la factura que éste pagaba en concepto de P.A.C."⁷⁵⁸.

El FEDER nace, pues, con el Reglamento 724/75 del Consejo, de 18 de marzo⁷⁵⁹. La base para la creación de este instrumento se encontró en los artículos 2 y 235 del TCEE⁷⁶⁰. Sus intervenciones se circunscribían a la cofinanciación de proyectos concretos de inversión en infraestructuras, o en empresas, localizadas exclusivamente en las zonas que recibían ayudas nacionales con finalidad regional. El total de los recursos se repartía entre los Estados miembros según un sistema de cuotas. En este primer momento la participación de las Regiones es inexistente, siendo los representantes de los poderes centrales los únicos presentes en los organismos creados al efecto.

⁷⁵⁸ Vid. DE CASTRO RUANO, J.L. *La emergente participación política de las Regiones en el proceso de construcción Europea*, Instituto Vasco de Administración Pública, Vitoria, 1994, p. 234.

⁷⁵⁹ Fue el resultado de una serie de conferencias e informes que se inician con la Conferencia sobre economía regional, organizada por la Comisión en Bruselas en 1961, que dio lugar a una serie de informes de expertos, culminando en la Resolución del Parlamento de enero de 1964. El antecedente más directo fue la Conferencia de París de octubre de 1972 donde se señala el compromiso de coordinación de las políticas regionales nacionales y de crear un Fondo de Desarrollo Regional.

⁷⁶⁰ "En lo relativo a la institución del Fondo Europeo de Desarrollo Regional (en adelante F.E.D.E.R.), en el propio preámbulo del reglamento se fundamenta el mismo en base, por un lado, al artículo 2º del T.C.E.E. en cuanto instrumento que contribuye a "promover un desarrollo armónico de las actividades económicas del conjunto" y, por otro, en base al artículo 235 del Tratado, lo que supone que, al no haberse previsto por el T.C.E.E. los poderes de acción necesarios para "lograr el funcionamiento del mercado común" (o) uno de los objetivos de la Comunidad (en este supuesto incidir en las estructuras regionales como elemento necesario para alcanzar la unión económica y monetaria), el Consejo adopta por unanimidad, a propuesta de la Comisión y previa consulta de la Asamblea, el Reglamento del F.E.D.E.R. como medio de acción para el logro de los objetivos comunitarios" Vid. GOMEZ BARAHONA, A. *La planificación económica regional: análisis jurídico*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1991, pp. 297 y 298.

Su regulación fue posteriormente perfeccionada con el Reglamento 214/79 del Consejo, de 6 de febrero, con el fin de "adecuar la política regional a la evolución de la coyuntura económica y al agravarse los problemas regionales en la perspectiva de una de las fronteras de la CEE"⁷⁶¹. Esta reforma supuso el inicio de la estrategia de autonomía de la Comisión en materia regional y el cuestionamiento de la subsidiariedad absoluta de la misma respecto a las políticas de los Estados miembros. Se crea entonces la "sección fuera de cuota", que suponía que un 5% del presupuesto del FEDER sería distribuido por la Comisión según sus propios criterios, al margen de las cuotas asignadas a cada Estado miembro.

También se comienzan a apreciar dos notas que las sucesivas reformas del FEDER van a continuar acentuando y que se refieren, por una parte, al establecimiento de una política regional propiamente comunitaria, de forma que las acciones de los Fondos no deban circunscribirse solamente a aquellas determinadas por los Estados miembros, sino que también la Comisión pueda decidir sus propias líneas de actuación en este sentido. Y por otra, se va a ir abriendo paso a la participación de los entes subcentrales, en cuanto puedan tener relación con la realización de la Política Regional Comunitaria, tal como se recomienda en la Resolución del Comité Económico y Social adoptada en su 172 sesión, de 24 y 25 de octubre de 1979, si bien teniendo en cuenta que la diversidad de las estructuras locales y regionales de los Estados miembros desaconseja el establecimiento de un procedimiento general sobre la forma de llevar a efecto esta recomendación.

⁷⁶¹ Cfr. AA.VV. *Mercato commune e sviluppo regionale*. CEDAM, Padova, 1989, p. 39. Anterior a esta reforma es un Documento de la Comisión de 1977 sobre "Orientaciones en materia de política regional comunitaria".

Además, como consecuencia de esta reforma, se decide la elaboración, cada dos años y medio, de un Informe Periódico sobre la Evolución Socioeconómica de las Regiones⁷⁶².

En 1984, tras diversos trabajos preparatorios, el Consejo aprueba un nuevo reglamento 1787/84, de 19 de junio, en el que va a cristalizar un nuevo enfoque aprovechando las anteriores experiencias de acciones integradas en las que participaría el FEDER⁷⁶³. La idea, que ya había sido puesta de manifiesto por la Comisión, era la coordinación de las políticas económicas y sectoriales, comunitarias o nacionales, en la medida en que podían incidir sobre el desarrollo regional⁷⁶⁴ (artículo 1).

De acuerdo con esta idea de coordinación, se establece la necesidad, como ya ocurría en el Reglamento anterior, de que los Estados miembros comuniquen a la Comisión los Programas de Desarrollo Regional donde se precisen las prioridades, objetivos y medios para el desarrollo regional. Pero ya se señala que es preciso que, en la medida de lo posible, las autoridades regionales implicadas sean asociadas a la elaboración del Plan (artículo 2)⁷⁶⁵.

⁷⁶² Este Informe es encargado para su elaboración al Comité de Política Regional, pero por su extrema complejidad se hace imprescindible cierta participación de las Administraciones regionales que son las que disponen de muchos de los datos que en él se incluirán, así como las que realizan muchos de los estudios y cálculos en él comprendidos. "Se abre así la puerta de alguna forma, aunque muy tímida todavía, de participación de las Regiones en la Política Regional Comunitaria". Vid. DE CASTRO RUANO, J.L. *La emergente participación política de las Regiones en el proceso de construcción Europea*, op. cit. p. 236.

⁷⁶³ Acciones comunitarias específicas de desarrollo regional llevadas a cabo durante los años 1980, 1981 y 1984.

⁷⁶⁴ AA.VV. *Mercato commune e sviluppo regionale*, op. cit., p. 43. Plasmación de esta política fue el Reglamento 2088/85, de 23 de julio relativo a los Programas integrados Mediterráneos, donde FEDER, FSE y FEOGA (Orientación), además de los préstamos del Banco Europeo de Inversiones (bien con recursos propios o a través del Nuevo Instrumento Comunitario) debían contribuir a su realización.

⁷⁶⁵ Nótese cómo en este mismo año se aprueba en nuestro país la primera Ley del Fondo de Compensación Interterritorial en la que se exige también, a todas las Comunidades Autónomas, la elaboración de un Plan de Desarrollo Regional.

Por otra parte, este Reglamento sustituyó el sistema de cuotas por el de "horquillas", en virtud del cual a cada país correspondía un porcentaje mínimo y un máximo del total del FEDER. Al mismo tiempo se elevaba la disposición de fondos en manos de la Comisión, para distribuir según sus criterios, a un 11,27%.

Esta reforma va a suponer el verdadero inicio de una política propiamente regional y comunitaria, estableciéndose una nueva metodología a la hora de elaborar los Programas de Desarrollo Regional, con participación de las autoridades regionales, a fin de lograr una verdadera coordinación, complementaria de las acciones de desarrollo regional de los Estados.

Tras la incorporación de España y Portugal a la Comunidad Económica Europea en 1986, se incrementaron aún más las disparidades regionales, poniéndose de manifiesto la peor situación del Sur respecto al centro de la Comunidad⁷⁶⁶. La firma en febrero de ese mismo año del Acta Unica Europea, que entra en vigor en julio de 1987, introduce el Título V, con objeto de tratar de "*reducir las diferencias entre las diversas regiones y el retraso de las regiones menos desarrolladas*" (artículo 130A TCEE), estableciendo el FEDER como principal instrumento al servicio de una nueva y expresa política regional en el seno del propio TCEE⁷⁶⁷. Con este fin se establece que los Estados miembros deben coordinar entre sí sus políticas económicas, que la Comunidad apoyará a través del BEI, de los fondos con finalidad estructural y otros instrumentos financieros (art. 130 B TCEE).

⁷⁶⁶ El Reglamento 3641/85, de 20 de diciembre, fija los porcentajes mínimos y máximos de participación de España y Portugal en el FEDER, por un período de 2 años. Dichos porcentajes para España fueron el 17,97% y el 23,93%, pasando a ser el segundo máximo beneficiario de los fondos FEDER, tras Italia.

⁷⁶⁷ El artículo 23 del Acta Unica Europea incluye los artículos 130 A - 130 E TCEE, pasando la Política Regional a ser una política propiamente comunitaria, en el marco de la cohesión económica y social.

En este momento se señalan como objetivos que la política regional comunitaria debe alcanzar:

- Mayor coordinación de las políticas comunitarias.

- Mayor hincapié en el interés comunitario, con el fin de que las políticas regionales coincidan con las prioridades de interés comunitario y se utilicen los Fondos de ayuda de una manera más eficaz.

- Optimización del rendimiento de los fondos de ayuda logrando un impacto mayor en las acciones y programas, lo que se intenta conseguir a través de un mecanismo de afectación de los recursos del FEDER, con unas bandas flexibles u horquillas.

- Implantación progresiva del enfoque por programas.

- Conseguir un mayor impacto de las acciones.

Consecuencia de la entrada en vigor del Acta Unica Europea en julio de 1987, es la reforma que se lleva a cabo en los Fondos Estructurales en 1988⁷⁶⁸, cuyos cinco

⁷⁶⁸ - Reglamento 2052/88 del Consejo, de 24 de junio de 1988, relativo a las funciones de los Fondos con finalidad estructural y a su eficacia, así como la coordinación entre sí de sus intervenciones, con las del Banco Europeo de Inversiones y con las de los demás instrumentos financieros existentes (DOCE L. 185 de 15 de julio de 1988).

- Reglamento 4253/88 del Consejo, de 19 de diciembre de 1988, por el que se aprueban disposiciones de aplicación del Reglamento 2052/88, en lo relativo, por una parte, a la coordinación de las intervenciones de los Fondos estructurales y, por otra, de éstos con el Banco Europeo de Inversiones y con las de los demás instrumentos financieros existentes.

- Reglamento 4254/88 del Consejo, de 19 de diciembre de 1988, por el que se aprueban disposiciones de aplicación del Reglamento 2052/88, en lo relativo al Fondo Europeo de Desarrollo Regional.

- Reglamento 4255/88 del Consejo, de 19 de diciembre de 1988, por el que se aprueban disposiciones de aplicación del Reglamento 2052/88, en lo relativo al Fondo Social Europeo.

- Reglamento 4256/88 del Consejo, de 19 de diciembre de 1988, por el que se aprueban disposiciones de aplicación del Reglamentos 2052/88, en lo relativo al FEOGA, sección Orientación. (Los cuatro Reglamentos citados aparecen en el DOCE L. 374 de 31 de diciembre de 1988).

principios fundamentales son los siguientes: concentración de las intervenciones en cinco objetivos prioritarios; cooperación entre la Comisión, el Estado miembro interesado y las autoridades competentes designadas por el mismo a nivel nacional, regional, local o de otro tipo; coherencia de la acción estructural comunitaria con las estrategias económicas a nivel estatal, regional y local; gestión más adecuada de los fondos y simplificación, seguimiento y flexibilidad.

Es en este momento cuando se establecen los cinco objetivos prioritarios a los que deben contribuir las ayudas de los Fondos Estructurales, asignándose al FEDER la consecución de los objetivos 1 (fomentar el desarrollo y el ajuste estructural de las regiones menos desarrolladas), 2 (reconvertir las regiones, regiones fronterizas o partes

Previamente a esta reforma resulta de interés la creación, en julio de 1985, de los Programas Integrados Mediterráneos, que constituyen un conjunto de programas de desarrollo que inciden sobre unas zonas determinadas de los tres únicos Estados mediterráneos y comunitarios del momento en que se ponen en marcha (Francia, Italia y Grecia).

Como señala PEÑAS CARRAL, M.V., la intención de esta reforma era diseñar una serie de incentivos para atraer la inversión hacia las regiones más atrasadas y poder, de esta forma, reducir la distancia que las separa de las más desarrolladas (*Marco legal, iniciativas y proyectos de inversión en la CE*, Instituto Español de Comercio Exterior, Madrid, 1993, p. 31).

La reforma se caracteriza principalmente por tres aspectos:

- Se duplica en términos reales la dotación de los Fondos que se alcanzará en 1993.
- Se fijan una serie de objetivos en los que se concreta la acción comunitaria.
- Se establece una estrecha colaboración entre la Comunidad y los Estados miembros para la preparación, la financiación, el seguimiento y la evaluación de las acciones.

Entre otras novedades, interesa resaltar el hecho de que reservan un papel muy importante a las autoridades regionales, suponiendo un cambio en las relaciones de la Comisión con las Regiones y entes subestatales. Así, en el artículo 9 del Reglamento n. 2088/85, de 23 de julio, relativo a los programas integrados mediterráneos, se establece un Comité de Seguimiento en el que aparecen representantes comunitarios, estatales, territoriales (regionales o locales) y profesionales.

Pero la participación regional no se reduce a este Comité. Para la aplicación de cada Programa en concreto, se establece un Contrato-programa, que recoge los compromisos institucionales y financieros de cada institución concernida en el programa, consecuencia de una negociación entre todas las partes implicadas. "En los contratos-programa, por primera vez, las autoridades regionales se erigen en interlocutores directos ante la Comisión, como copartícipes imprescindibles en la materialización del programa". Vid., DE CASTRO RUANO, J.L., *La emergente participación política de las Regiones en el proceso de construcción europea*, op. cit. p. 236. Será la primera vez que las Comunidades Europeas reconozcan el papel a desarrollar por los entes subestatales en relación con el derecho comunitario.

de regiones gravemente afectadas por el declive industrial) y subsidiariamente el 5 b) (fomentar el desarrollo de las zonas rurales) (artículos 1 y 2 del Reglamento 2052/88)⁷⁶⁹.

La reforma de 1988 implicó también la desaparición del Comité de Política Regional que había sido creado en 1975, siendo sustituido por el Comité para el desarrollo y la reconversión de las Regiones, de funciones similares y sin una verdadera participación regional.

Unos meses antes se había creado también el Consejo Consultivo de Entes Locales y Regionales, órgano adjunto a la Comisión, donde se integran representantes de las Regiones y de los entes locales. Su función es emitir dictámenes a petición de la Comisión, careciendo de capacidad de iniciativa. Finalmente, la Comisión debe de emitir un informe en el que explicita de qué manera ha tenido o no en cuenta los trabajos del Consejo⁷⁷⁰.

La firma del Tratado de la Unión Europea en 1992, puso de manifiesto la necesidad de reforzar la cohesión económica y social, reconociendo que era preciso, a tal efecto, potenciar el papel de los Fondos Estructurales existentes y de crear otros. Este reforzamiento está explícito en el nuevo artículo 3 del TCEE y se desarrolla en el artículo 129 C, el cual, con este fin, instituye el Fondo de Cohesión. Sin embargo, en dicho Tratado no se encuentra ninguna disposición en cuanto a la gestión, organización o funcionamiento de los Fondos, siguiéndose el precedente de lo ocurrido con el Acta Unica Europea, donde tan sólo se habían enunciado los principios en tanto se adoptaba la normativa específica, y teniendo en cuenta que se avecinaba la fecha fijada en los

⁷⁶⁹ Al mismo tiempo, en el artículo 8 de este Reglamento se señala que serán regiones afectadas por el Objetivo n. 1 aquéllas cuyo PIB por habitante sea inferior al 75% de la media comunitaria. En el caso de España, actualmente, estas regiones son: Andalucía, Asturias, Cantabria, Castilla y León, Castilla-La Mancha, Ceuta y Melilla, Comunidad Valenciana, Extremadura, Galicia, Islas Canarias y Murcia.

⁷⁷⁰ A pesar de que parte de la doctrina minimiza su importancia, su relevancia ha sido importante por cuanto significaba un primer paso en la participación de las regiones. Vid. DE CASTRO RUANO, J.L. *La emergente participación política de las Regiones en el proceso de construcción europea*, op. cit. p. 252.

Reglamentos de 1988 para la reforma de los Fondos (1993). Dichos Reglamentos estuvieron en vigor hasta julio de 1993⁷⁷¹.

Toda la evolución que acabamos de señalar en la regulación del FEDER nos muestra cómo en el seno de la Unión Europea se puede apreciar un cambio por lo que a la participación de los entes regionales se refiere, pasándose lentamente de una Política Regional en la que las regiones tan sólo eran vistas como el sujeto receptor de dicha política, a otra en la que ya se les va a considerar como sujetos activos de la misma, participando activamente en la elaboración de los Planes de Desarrollo Regional, en las negociaciones de los Marco de Apoyo Comunitario y, sobre todo, en la ejecución de las ayudas de los Fondos.

Ahora bien, esta lenta evolución debe ser medida en sus justos términos. Se pretende acercar esta Política a sus destinatarios más directos, pero hay que tener en cuenta que, en última instancia, la normativa comunitaria se remite en ésta, al igual que en otras muchas cuestiones, al sistema interno de cada Estado miembro, teniendo en cuenta la heterogeneidad existente en los mismos en relación con las instancias regionales y que va a ser, por tanto, en último extremo, cada Estado miembro el que determine la participación que sus entes regionales van a tener.

⁷⁷¹ El 20 de julio se aprobaron los Reglamentos 2081, 2082, 2083, 2084 y 2085/93, que modificaban respectivamente los cinco Reglamentos aprobados en 1988 (DOCE L n. 193, de 31 de julio de 1993). Cabe señalar que esta reforma no supuso ninguna novedad importante respecto al esquema de funcionamiento de los Fondos, que veremos más adelante.

3.4.3.- La participación de las Comunidades Autónomas en los Fondos Estructurales.

La adhesión de España a las Comunidades Europeas supuso la cesión a las mismas de competencias que hasta entonces pertenecían a los poderes estatales, posibilidad ya prevista en el artículo 93 del texto constitucional de 1978 (cesión de competencias estatales a órganos supranacionales). Al mismo tiempo, en el ámbito interno la Constitución de 1978 había supuesto el comienzo de un proceso de descentralización y distribución de competencias, lo que implicaba un conjunto de fuerzas centrífugas y centrípetas actuando al mismo tiempo. Por un lado, el proceso de descentralización conllevaba el traspaso de competencias desde el Estado hacia las Comunidades Autónomas, pero, por el otro, la adhesión a la Comunidad Europea implicaba la asunción por ésta de una serie de competencias, independientemente de quien fuera su titular en el orden interno (Estado o Comunidades Autónomas)⁷⁷².

Era la primera repercusión que con respecto a las Comunidades Autónomas se planteaba en relación con la adhesión a la Comunidad Europea. Sin embargo, la adhesión implicaba otra serie de cuestiones cara al futuro. Por un lado España, como Estado miembro, iba a formar parte del Consejo, órgano decisorio de la Comunidad y, por otro, las decisiones que se adoptasen en el seno de la Comunidad deberían en muchos casos ser aplicadas en el orden interno. El problema se centraba en determinar

⁷⁷² El que se pudiese producir el traspaso a la Comunidad Europea de una competencia autonómica no venía prohibido en ningún caso por el artículo 93 de la Constitución, sino que realmente, tras la lectura del mismo, se puede asegurar que "el Estado puede, sin ningún género de dudas, traspasar competencias de las Comunidades Autónomas, tanto si son compartidas como si son exclusivas". Vid., BAÑO LEON, J.M. *Las Comunidades Autónomas en la Comunidad Europea*. Institut Valencià d'Administració Pública, 1987, p. 20. Realmente esta posibilidad era algo que había sido ya previsto y a la que ninguna Comunidad Autónoma se opuso.

la incidencia que tenía la existencia de diversos entes territoriales con distintos niveles competenciales en nuestro país cara a la Comunidad Europea⁷⁷³.

En primer lugar, hay que tener en cuenta que una característica de las normas comunitarias es que éstas priman sobre las normas de Derecho Interno de los Estados miembros sin que sea preciso efectuar una incorporación de las mismas al Derecho nacional (así ocurre con los Reglamentos comunitarios) y, en este sentido, la estructura territorial del Estado miembro no le afecta.

Desde el punto de vista interno, esto significa una incidencia sobre las competencias tanto del Estado como de las Comunidades Autónomas y no sólo en relación con aquéllas que pierden por su traspaso a la Comunidad, sino también por la obligación que tienen de aplicar el Derecho Comunitario.

Por otro lado, desde la óptica de las relaciones con la Comunidad, y esto es algo que debemos tener siempre presente, es el Estado miembro el sujeto de las mismas y es él quien se responsabiliza de las obligaciones ante la Comunidad. Ante ésta sólo aparece el Estado miembro, independientemente de su organización territorial, y éste viene generalmente representado por los órganos ejecutivos centrales. Todo ello va a implicar limitaciones para la participación de las Comunidades Autónomas y sólo a través de la cooperación con el Poder Central cabrá la posibilidad de lograrla en algún grado.

En cuanto a la aplicación del Derecho Comunitario que, como es bien sabido, tiene primacía sobre el Derecho interno, debe determinarse a qué ente territorial

⁷⁷³ En cualquier caso, no se trata de analizar aquí todo el proceso de la formación de la voluntad del Estado miembro compuesto en su actuación en los órganos comunitarios, cuestión ciertamente compleja y no exenta de problemas, sino tan sólo de realizar ciertas puntualizaciones al objeto de facilitar la comprensión de la problemática de la gestión de los Fondos Estructurales y el desarrollo regional.

pertenece la competencia para efectuar su ejecución. Desde una posición que tenga en cuenta quién es el sujeto responsable ante la Comunidad, y correspondiendo esta responsabilidad únicamente al Estado en las relaciones internacionales, podría pensarse que sería solamente a él a quien correspondería llevar a cabo la ejecución de las normas comunitarias. Pero desde un punto de vista interno, lo que interesa es el respeto al sistema de distribución de competencias entre el Estado y los entes territoriales autónomos, por lo cual habría que atender a quién tenga la competencia efectiva sobre la materia en concreto⁷⁷⁴.

Realmente, en el proceso de adhesión a la Comunidad no tuvieron participación las Comunidades Autónomas, ya que la Constitución reserva al Estado la competencia en relaciones internacionales y los Estatutos se limitan a exigir que éstas sean informadas en la elaboración de los tratados y convenios que afecten a sus competencias.

La adhesión a la Comunidad ha supuesto, también para las Comunidades Autónomas, una pérdida de competencias. Si además la ejecución del Derecho comunitario se reserva al Estado, incluso en materias que sean competencia de las Comunidades Autónomas de acuerdo con la Constitución y sus respectivos Estatutos, estaríamos asistiendo a una redistribución de competencias, alterando el sistema y procediendo a una nueva centralización⁷⁷⁵.

Ciertamente, el artículo 93 de la Constitución Española atribuye a las Cortes Generales o al Gobierno *"la garantía del cumplimiento de estos tratados y de las resoluciones emanadas de los organismos internacionales o supranacionales titulares*

⁷⁷⁴ Como pone de manifiesto MUÑOZ MACHADO, S. de otra forma, si el importante traspaso de competencias efectuado a la Comunidad fuese seguido de una automática ejecución por el Estado, se llegaría a una pérdida de competencias por las Comunidades Autónomas, lo cual implicaría una reducción de su autonomía. *El ordenamiento jurídico de la Comunidad Europea y la Constitución Española*. Civitas, Madrid, 1980, p. 118.

⁷⁷⁵ Vid., en este sentido, MUÑOZ MACHADO, S, *idem*. p. 126.

de la cesión⁷⁷⁶, pero no nos parece que ello deba suponer que sean los órganos del Estado a los que en virtud de dicho artículo les pertenezca la competencia material para llevar a cabo tal ejecución. La solución deberá venir por dotarle de acciones directas, de supervisión o de sustitución de los entes en principio competentes. Dado que el Estado es el responsable en las relaciones internacionales y no puede invocar dificultades de su derecho interno para incumplir las obligaciones contraídas, es lógico que tenga poderes suficientes para asegurar que tales obligaciones sean cumplidas. Pero esto no quiere decir que se altere el régimen de distribución de competencias, que cuando se trate de ejecutar una resolución que corresponda a una competencia de las Comunidades Autónomas se les pueda negar que sea a ellas a quienes les corresponda la tarea de llevarla a cabo: al contrario, el Estado sólo podría intervenir en el caso de que se produjesen injustificados retrasos o incumplimientos⁷⁷⁷. En tal caso, la Constitución le reconoce al Estado poderes para cumplir el papel que le corresponde, bien a través del artículo 155.1 CE o del artículo 150.3⁷⁷⁸.

⁷⁷⁶ En el mismo sentido el artículo 27 del Convenio de Viena sobre Derecho de los tratados, de 23 de mayo de 1969, determina como principio en materia de ejecución de tratados que ningún Estado signatario pueda invocar disposiciones de su derecho interno para justificar su incumplimiento.

⁷⁷⁷ Habrá casos, sin embargo en que la ejecución de la normativa comunitaria tenga que ser llevada a cabo en dos escalas, por el Estado y las Comunidades Autónomas. Vid., en este sentido, BAÑO LEON, J.M., *Las Comunidades Autónomas en la Comunidad Europea*, op. cit., pp. 88 y ss.

⁷⁷⁸ Artículo 155.1 de la Constitución Española: "*Si una Comunidad Autónoma no cumple las obligaciones que la Constitución u otras leyes le impongan, o actuare de forma que atente gravemente al interés general de España, el Gobierno, previo requerimiento al Presidente de la Comunidad Autónoma y, en el caso de no ser atendido, con la aprobación por mayoría absoluta del Senado, podrá adoptar las medidas necesarias para obligar a aquélla al cumplimiento forzoso de dichas obligaciones o para la protección del mencionado interés general*".

Artículo 150.3: "*El Estado podrá dictar leyes que establezcan los principios necesarios para armonizar las disposiciones normativas de las Comunidades Autónomas, aún en el caso de materias atribuidas a la competencia de éstas, cuando así lo exija el interés general. Corresponde a las Cortes Generales, por mayoría absoluta de cada Cámara, la apreciación de esta necesidad*".

Sin embargo, los problemas de ingreso en la Comunidad no van a afectar sólo al ámbito de la ejecución de la normativa comunitaria, sino también, y dado que el Estado es el único interlocutor ante la Comunidad, en la formación de la voluntad de éste, que debería tener en cuenta la estructura compuesta del mismo. Así se pone de manifiesto en *Informe sobre las Autonomías*, TORNOS, J. y otros, op. cit., p. 168.

Centrándonos en la cuestión que nos ocupa, debemos partir del hecho de que la adhesión de España a la Comunidad Europea supuso que se aplicase en nuestro país la política regional comunitaria y se tuviese acceso a las ayudas de la Comunidad. Ciertamente esto no quiere decir que el Estado y las Comunidades Autónomas perdiesen sus competencias en política regional, pero sí ha implicado una serie de condicionamientos, como lógicamente se puede deducir de lo señalado hasta el momento.

Como ya puso de manifiesto TORNOS, "el acceso a las ayudas, subvenciones e instrumentos de préstamo de la Comunidad Europea, si bien debe articularse a través del Estado, requiere una participación activa de las CC.AA., en especial cuando se trata de fondos de ayuda a políticas regionales (FSE y FEDER esencialmente. Otros supuestos de ayudas y subvenciones, Fondo del FEOGA, acciones integradas, programas integrados mediterráneos, mecanismos de préstamo: Banco Europeo de Inversiones, nuevo instrumento comunitario, préstamos de la CECA).

Las CC.AA. deberían intervenir activamente en la elaboración de proyectos a presentar ante el FSE y FEDER y, a su vez, en la determinación de qué proyectos se elevan a la Comisión Europea"⁷⁷⁹.

Como contrapartida a la necesaria adaptación de la política regional a las directrices comunitarias, nuestro país accedió a una fuente de ingresos muy importante que, dada la gestión que de ella deben hacer tanto la Administración Central como las Autonómicas, resulta ser un instrumento de gran importancia en la política regional nacional⁷⁸⁰. Por este motivo en el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera 1/1986, de 7 de noviembre, que establecía el sistema de financiación autonómica hasta

⁷⁷⁹ Idem., p. 170.

⁷⁸⁰ Vid. MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Política Regional en 1989. Informe anual*. 1990, p. 29.

1991, se trató de lograr una coordinación entre el FEDER y el Fondo de Compensación Interterritorial, dado que ambos tienen como objetivo el desarrollo regional y en ambos casos se precisa la elaboración de planes para la materialización de las ayudas.

La citada coordinación se prevía de la siguiente manera: las Comunidades Autónomas que pudieran considerarse "zonas asistidas" podían proponer proyectos FEDER y obtener financiación de los mismos hasta un 30% de su respectivo Fondo de Compensación Interterritorial, cofinanciado estos proyectos con los mismos recursos de este Fondo que les correspondiesen.

Como consecuencia de lo determinado en el citado Acuerdo, las Comunidades Autónomas con territorios calificados como zonas asistidas podrían obtener una financiación adicional equivalente a un 30% de su Fondo de Compensación Interterritorial. Y en este sentido, cuando se negocia el Marco de Apoyo Comunitario para el período 1989/1993 se deja para éstas el 33,8% del total del FEDER español del objetivo nº 1, porcentaje superior al hasta entonces vigente⁷⁸¹.

Además, como señalamos anteriormente, con la nueva regulación del Fondo de Compensación Interterritorial de 1990 la unión es más clara ya que se reduce el número de Comunidades Autónomas que pueden obtener recursos del mismo a aquéllas que sean Objetivo 1 por la Comunidad Económica Europea.

Pero aparte de estas cuestiones, que convierten los recursos procedentes de la Comunidad Europea en una fuente de financiación de las Comunidades Autónomas beneficiarias, resulta interesante determinar cuál sea la participación que a las Comunidades Autónomas se les permite, básicamente en el caso del FEDER. Es decir, si cabe que las Comunidades Autónomas integren en sus presupuestos ingresos

⁷⁸¹ Idem., p. 91. Este porcentaje se mantiene en el Marco de Apoyo Comunitario 1994/1999.

procedentes de las arcas comunitarias y, siendo así, cómo se articula esta posibilidad. En este sentido, la reforma de los Fondos Estructurales de 1988 perseguía la precisión de las misiones de los fondos y la determinación de los principios que debían regir su actuación, así como lograr su coordinación⁷⁸². Los procedimientos para llevar a efecto dicha coordinación debían venir determinados en los cuatro reglamentos de aplicación de los fondos.

Tras esta reforma, el esquema de funcionamiento de los Fondos puede resumirse así: las autoridades competentes de los Estados deben elaborar un plan relativo a un área territorial determinado, de acuerdo con los objetivos prioritarios comunitarios. El plan, cuya duración oscila entre tres y cinco años, debe ser presentado a la Comisión. La Comisión adopta entonces un cuadro de acción en relación con el Plan. Posteriormente, las autoridades nacionales competentes, estatales, regionales, locales o de otro tipo, deben presentar peticiones de acciones específicas con referencia a alguna de las formas de actuación previstas en el artículo 5 del Reglamento 2052/88, de 24 de junio. La Comisión decide en el plazo de 6 meses la concesión de la ayuda.

Dado que el artículo 19 del Reglamento 2052/88, de 24 de junio, señalaba que la normativa reguladora de los Fondos estructurales debía ser revisada antes del 31 de diciembre de 1993, se produjo una reforma en julio de 1993, si bien se establece que los principios recogidos en la reforma de 1988 deben seguir siendo los mismos, razón por la cual no haremos distinción entre la regulación anterior a esta reforma y la actual aún cuando a nivel interno dicha reforma se enmarque dentro del período 1992/1996.

⁷⁸² Los rasgos básicos de dichos Reglamentos son:

- Concentración de las actuaciones.
- Mayor autonomía de la política regional comunitaria.
- Cooperación de los agentes que participan en las acciones y programas cofinanciados por los fondos.
- Utilización de la planificación e intensificación de la programación en las actuaciones de los fondos.
- Adicionalidad de los fondos.

Vid. *Política Regional en 1989. Informe anual*. Op. cit., pp. 34 y 35.

Pues bien, según preceptúa el nuevo artículo 4 del Reglamento 2052/88, de 24 de junio, modificado por el Reglamento 2081/93, de 20 de julio, la acción comunitaria debe ser complementaria de las acciones nacionales, estableciéndose mediante cooperación entre la Comisión, el Estado miembro y las autoridades nacionales competentes. Por lo que se refiere a las formas de intervención, a excepción de los supuestos de asistencia técnica promovidos por la Comisión, sólo podrán ser las que determine el Estado miembro o las autoridades competentes y sean presentadas a la Comisión por el propio Estado miembro, según el citado artículo 5.

En cuanto a la posible participación de las Comunidades Autónomas, de acuerdo con lo señalado en estos Reglamentos, es preciso determinar cuáles sean las distintas fases en el acceso a los Fondos. Cabe señalar que la reforma de 1993 no ha supuesto ninguna novedad importante a este respecto en relación con los Reglamentos de 1988.

a) El Plan de Desarrollo Regional.

En el supuesto de las regiones objetivo nº 1⁷⁸³, a cuyo logro pueden contribuir los tres Fondos a los que hemos hecho alusión⁷⁸⁴, es preciso, en primer lugar, que los Estados miembros presenten a la Comisión sus Planes de Desarrollo Regional incluyendo todos los datos que se precisan en el nuevo artículo 8⁷⁸⁵. Los Estados podrán

⁷⁸³ El artículo 8 del Reglamento 2052/88, de 24 de junio, tras la modificación efectuada por el Reglamento 2081/93, de 20 de julio, señala que serán regiones objetivo n. 1 aquéllas cuyo PIB per cápita sea, según los datos de los tres últimos años, inferior al 75% de la media comunitaria.

⁷⁸⁴ FSE, FEOGA y FEDER.

⁷⁸⁵ Los datos exigidos por el artículo 8.4 son los siguientes:

- La descripción de la situación actual en materia de disparidades y retrasos en el desarrollo, los recursos financieros movilizados y los principales resultados de las acciones emprendidas durante el período de programación anterior, en el contexto de las ayudas estructurales comunitarias recibidas y teniendo en cuenta los resultados disponibles de las evaluaciones.

- La descripción de una estrategia adecuada para alcanzar los objetivos a que se refiere el artículo 1, de las principales líneas de actuación seleccionadas para el desarrollo regional y de los objetivos específicos, cuantificados si su naturaleza lo permite; una apreciación previa de las repercusiones, incluso en

presentar planes individuales o bien un plan global de desarrollo regional para el conjunto de sus regiones⁷⁸⁶.

Estos planes, si bien deben ser presentados ante la Comisión por el Estado miembro, han de ser elaborados, como ya hemos apuntado, por las autoridades competentes a nivel nacional, regional o local (así lo señala el nuevo artículo 5 del Reglamento 4253/88, de 19 de diciembre, modificado por el Reglamento 2082/93, de 20 de julio). En los mismos se indicarán las autoridades u organismos nacionales, regionales, locales o de otro ámbito que vayan a ser responsables de la realización de las acciones (artículo 2 del Reglamento 4254/88, de 19 de diciembre, según la redacción dada por el Reglamento 2083/93, de 20 de julio)⁷⁸⁷.

En la práctica, en nuestro país el procedimiento comienza con la aprobación del Plan de Desarrollo Regional de España, donde se recogen las líneas de actuación (infraestructuras, promoción económica, medio ambiente, etc.) para promover el desarrollo regional. Los Planes de Desarrollo Regional resultan condición indispensable para poder acceder a las ayudas comunitarias, pero esto no quiere decir que su

materia de empleo, que se esperan de las acciones correspondientes para asegurarse de que aportan beneficios socioeconómicos a medio plazo proporcionales a los recursos financieros movilizados.

- Una apreciación de la situación medioambiental de la región en cuestión y la evaluación de los efectos medioambientales de la estrategia y acciones mencionadas, según los principios del desarrollo sostenido de conformidad con las disposiciones vigentes del Derecho comunitario; las disposiciones tomadas para asociar las autoridades competentes en asuntos de medio ambiente designadas por el Estado miembro a la elaboración y puesta en práctica de las acciones previstas por el plan, así como para garantizar el respeto de las normas comunitarias en materia de medio ambiente.

- Un cuadro financiero global que recapitule los recursos financieros nacionales y comunitarios previstos para cada una de las principales líneas de actuación seleccionadas para el desarrollo regional dentro del plan e indicaciones sobre la utilización de las contribuciones de los Fondos estructurales, del Banco Europeo de Inversiones y de los demás instrumentos financieros, prevista para la realización del plan.

⁷⁸⁶ Por lo que se refiere al FEDER, sólo se concederán ayudas cuando el Estado aporte a su vez ayudas para la acción, y se hará de acuerdo con la cuantía del apoyo financiero que preste la nación en concreto. En cualquier caso, las ayudas deben inscribirse en el marco de programas de desarrollo.

⁷⁸⁷ A los planes se les podrán añadir solicitudes de ayudas para programas operativos con el fin de acelerar el examen de las solicitudes y la ejecución de las intervenciones.

presentación resulte obligatoria en todo caso ya que no existe ninguna disposición comunitaria que así lo determine⁷⁸⁸.

Tampoco en la legislación comunitaria se exige que sea el propio Estado quien deba efectuar materialmente la elaboración del Plan, sino tan sólo que resulta ser el competente para su presentación, remitiéndose a la legislación interna y admitiendo que sean las propias autoridades regionales las que elaboren sus propios planes.

De hecho, las distintas Comunidades Autónomas envían las propuestas de sus propios Planes de Desarrollo Regional con aquellas líneas de actuación correspondientes a su ámbito de competencias y posteriormente se aprueba el Plan de Desarrollo Regional, si bien este Plan, que será el que España presente a la Comisión, no equivale a la suma de los Planes de Desarrollo Regional que cada Comunidad Autónoma presenta independientemente⁷⁸⁹. Si bien los Planes son en última instancia aprobados por el Gobierno central, hay que señalar que se ha producido un esfuerzo de coordinación tanto por parte de la Administración central como de las Administraciones autonómicas afectadas.

b) El Marco de Apoyo Comunitario.

Una vez presentado el Plan de Desarrollo Regional, la Comisión valorará los planes propuestos y establecerá, de común acuerdo con el Estado miembro interesado, el marco de apoyo para las intervenciones estructurales comunitarias (artículo 8 del

⁷⁸⁸ Vid., en este sentido GOMEZ BARAHONA, Alberto, *La planificación económica regional: análisis jurídico*, op. cit., pp. 333 y ss.

⁷⁸⁹ Vid., GARCIA CRESPO, M., "La política regional frente al reto comunitario", *Noticias CEE*, n^o 34, 1987, pp. 116 y 117 y, como señala ESPINOSA FERNANDEZ, A., "los PDR a presentar por el Gobierno de la nación a las CCEE no necesariamente han de ser los de las Comunidades Autónomas", de ahí la importancia que adquiere el principio de coordinación a nivel nacional ("La política regional europea: el Fondo Europeo de Desarrollo Regional", *Noticias CEE*, n^o 34, 1987, p. 106).

Reglamento 2052/88, de 24 de junio, modificado por el Reglamento 2081/93, de 20 de julio) y dentro de los límites generales que, como referencia para determinar las acciones comunitarias a seguir, establecen los Planes de Desarrollo.

El hecho de que se establezca que los Marco de Apoyo Comunitario deban ser decididos de común acuerdo entre la Comisión y el Estado miembro, no significa que sean las únicas partes intervinientes. Efectivamente, dado que la acción comunitaria en política regional es siempre complementaria de las acciones previstas por los Estados miembros, es preciso que se logre una estrecha cooperación entre éstos y la Comisión, pero el artículo 4 del Reglamento 2052/88, de 20 de junio, que recoge los principios de complementariedad y cooperación, determina que la cooperación debe realizarse tanto con el Estado miembro como con las autoridades competentes, que pueden serlo a nivel nacional, regional y local. Por lo tanto debemos entender, dentro de nuestro sistema de división territorial, que también en este proceso es necesaria la participación de las Comunidades Autónomas. Y en la práctica así ha sucedido, participando en la negociación la Comisión, la Administración Central y las Comunidades Autónomas interesadas, bajo la coordinación de la Secretaría de Estado de Hacienda. De este modo, las Comunidades Autónomas, que ya habían participado en la preparación del Plan de Desarrollo Regional, lo hicieron también en el proceso de adopción del Marco de Apoyo Comunitario⁷⁹⁰.

En el Marco de Apoyo Comunitario se van a señalar los ejes de acción conjunta Estado-Comunidad sobre la base de las acciones que estaban previstas en el Plan⁷⁹¹.

⁷⁹⁰ En relación con la adopción del Marco de Apoyo Comunitario 1989/93, vid. LAZARO ARAUJO, L., "La reforma de los Fondos Estructurales y los Marco de Apoyo Comunitario", *Cuadernos de Actualidad, Hacienda Pública Española*, n° 4, 1990. También, del mismo autor, "El Marco de Apoyo Comunitario para las regiones y zonas españolas del objetivo n° 2", *Cuadernos de Actualidad, Hacienda Pública Española*, n° 6, 1990, pp. 22 y ss. Su contenido se puede encontrar en el Documento de la Comisión Europea, *Marco Comunitario de Apoyo 1989-1993 para el desarrollo y ajuste estructural de las regiones menos desarrolladas (objetivo n° 1) España*, Luxemburgo, 1992.

⁷⁹¹ "Si los PDR definen los objetivos, acciones y medios necesarios para llevar a efecto un proyecto de desarrollo, el Marco de Apoyo Comunitario determina la medida y condiciones en las que la Comunidad va a contribuir a su ejecución. Supone en definitiva la oferta cuantificada de la Comisión a las necesidades

Ahora bien, las líneas de actuación pueden también ser propuestas al Estado por la propia Comisión (artículo 11 del Reglamento 4253/88, de 19 de diciembre).

La elaboración del Marco Comunitario de Apoyo debe determinar, y todo ello va a ser objeto de negociación, el montante global de recursos de los fondos estructurales para España; la distribución de los recursos entre los fondos estructurales; el reparto de los recursos de cada fondo estructural entre las instituciones participantes; y la distribución por ejes de desarrollo⁷⁹². Como se ve, el Marco de Apoyo Comunitario también va a delimitar la distribución entre las Comunidades Autónomas, cuestión de importancia si tenemos en cuenta que el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 7 de noviembre de 1986 determinó la posibilidad para éstas de conseguir financiación directa del FEDER⁷⁹³.

planteadas por los Estados y Regiones a través de los Planes". Vid. GALLEGO FOUZ, J.J., "La reforma de los Fondos Estructurales. Su especial significación para Galicia". *Noticias CEE*, nº 72, 1991, p. 26.

⁷⁹² En el Marco de Apoyo comunitario se incluye, entre otras cuestiones, "*un plan indicativo de financiación en el que se precise la cuantía de las dotaciones financieras globales previstas para las diversas formas de intervención, así como su duración, incluidas las de los Fondos, las del BEI y las de los demás instrumentos financieros previstos en el apartado 1 del artículo 3, cuando contribuyan directamente al plan de financiación de que se trate*" (art. 8 del Reglamento 4253/88, de 19 de diciembre).

⁷⁹³ Hay que tener en cuenta que esto suponía una cuestión controvertida en tanto que el acceso de las Comunidades Autónomas al FEDER se hallaba entonces vinculado al Fondo de Compensación Interterritorial, pudiendo acceder a una cuantía máxima del 30% de su Fondo de Compensación Interterritorial. El hecho de que las Comunidades Autónomas puedan acceder a los fondos estructurales para cofinanciar acciones de su ámbito de competencias no puede separarse del sistema de financiación regional, sino que se encuentra enlazado o conexo con el mismo.

Por lo que se refiere al Marco de Apoyo Comunitario para las regiones Objetivo nº 1 para el período 1989-1993, fue aprobado por Decisión de la Comisión de 31 de octubre de 1989 y consta de dos partes: una plurirregional, que afecta a todas las Comunidades Autónomas Objetivo nº 1 (financia proyectos de titularidad estatal) y otra regional (destinada a financiar proyectos de titularidad regional). (Por lo que se refiere a la región asturiana, los proyectos regionales tendrán las siguientes formas de intervención: los programas operativos como forma prioritaria de intervención, las subvenciones globales en el marco de las acciones de desarrollo local, cofinanciación de un régimen de ayudas en favor de las PYME en acciones relativas a la promoción de la actividad económica y finalmente también se beneficiará de ayudas en el marco del programa comunitario Resider).

Evidentemente, siendo esto así, la negociación del Marco de Apoyo Comunitario resulta de importancia para las Comunidades afectadas, aunque en la práctica el margen de negociación no resulte excesivamente amplio.

c) El Programa Operativo.

El nuevo artículo 5 del Reglamento 2052/88, de 24 de junio, señala como una de las formas de intervención de los Fondos estructurales la cofinanciación de programas operativos, entendiendo por tales, de acuerdo con el nº 5 de este artículo "*un conjunto coherente de medidas plurianuales para cuya realización se puede recurrir a uno o varios Fondos estructurales y a uno o varios de los demás instrumentos financieros existentes, así como al BEI*". Se trata de una de las formas de intervención a la cual la reglamentación de los Fondos estructurales, tras la reforma de 1988, dio prioridad⁷⁹⁴.

Corresponde a las Administraciones Públicas con competencia en cada región, de acuerdo con la Comisión, determinar las actuaciones que se realizarán y su instrumentación. La Comisión, como hemos señalado, considera como figura más idónea los programas operativos, pero estos no son las únicas formas de intervención⁷⁹⁵.

De acuerdo con esto, las Comunidades Autónomas presentan sus Programas Operativos, donde recogen los proyectos a financiar de las Administraciones Regionales.

⁷⁹⁴ Vid. GALLEGO FOUZ, J.J., "La reforma de los Fondos Estructurales. Su especial significación para Galicia", op.cit., p. 28.

Las restantes formas de intervención recogidas en el citado artículo 5 son las siguientes:

- Cofinanciación de un régimen de ayuda nacional.
- Concesión de subvenciones globales. En este caso, la Comisión confía a un intermediario, designado conjuntamente por ella y el Estado miembro en función de las garantías de solvencia y de capacidad de gestión que ofrezca, la distribución de la subvención entre los beneficiarios finales.
- Cofinanciación de proyectos de gran envergadura (solamente está implicado el FEDER).
- Ayuda para la asistencia técnica, incluidas las medidas de preparación, de apreciación, de seguimiento y de evaluación de las acciones y los proyectos piloto y de demostración.

⁷⁹⁵ Así también se puede acudir a la cofinanciación de regímenes nacionales de ayuda, a la concesión de subvenciones globales, a la cofinanciación de asistencia técnica o de estudios preparatorios para la realización de las acciones o a la cofinanciación de proyectos.

En el Marco de Apoyo Comunitario encontramos, pues, la cuantía de las ayudas comunitarias para la realización de proyectos cofinanciados en España, pudiendo tratarse de proyectos tanto de la Administración central como de las Comunidades Autónomas, de acuerdo con la distribución de competencias existente. Es por tanto preciso distinguir quién sea el organismo competente para la ejecución de las acciones de aquél que lo sea a efectos de la tramitación de las solicitudes.

Así, serán responsables de la ejecución los organismos nacionales, regionales o locales, que consten como tales en los propios planes presentados ante la Comisión⁷⁹⁶. Pero a la hora de tramitar las solicitudes, que pueden ser formuladas por aquella

⁷⁹⁶ Es sobre todo en lo que respecta a la gestión de los Fondos Estructurales donde la actividad de las Comunidades Autónomas adquiere una mayor relevancia. Ello es consecuencia no sólo de la propia normativa reguladora de los fondos estructurales (que se remiten a las autoridades competentes a nivel interno), sino que se encuadra también en la problemática general que plantea la aplicación del derecho comunitario por los Estados miembros.

El Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas ha entendido, a este respecto, que debe ser el sistema constitucional de cada Estado miembro el que determine cuáles sean las instancias nacionales competentes para la ejecución de dicho derecho comunitario. (Así se pronuncia en la Sentencia de 15 de diciembre de 1971, Considerando 4º). Vid., también el reconocimiento que efectúa la Comisión en su Dictamen de 2 de febrero de 1995 sobre las imputaciones financieras de la Comisión Europea en el marco de la intervención y de la liquidación de cuentas: el ejemplo del FEOGA.

En el ámbito interno es especialmente relevante la Sentencia del Tribunal Constitucional 79/1992, de 28 de mayo, en la que viene a señalar que *“la traslación de la normativa comunitaria, derivada al Derecho interno ha de seguir necesariamente los criterios constitucionales y estatutarios de reparto de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas, criterios que (...) no resultan alterados ni por el ingreso de España en la CEE ni por la promulgación de normas comunitarias”*, por lo que, en definitiva, *“la ejecución del Derecho comunitario corresponde a quien materialmente ostente la competencia según las reglas del Derecho interno”* (Fundamento Jurídico 1º). Posteriormente, y sobre esta argumentación, concluye que la gestión de las ayudas comunitarias corresponderán a quien ostente las competencias en la materia (Fundamentos Jurídicos 4º y 5º), doctrina que ha sido confirmada en Sentencias posteriores, reconociendo que no existe una competencia específica para al ejecución del Derecho comunitario (que, por otra parte, deja plena autonomía a los Estados miembros en este aspecto) (Sentencia 117/1992, de 16 de septiembre, Fundamento Jurídico 2º).

Vid., también, sobre esta cuestión MUÑOZ MACHADO, S. *El ordenamiento jurídico de la Comunidad Europea y la Constitución Española*, op.cit., pp. 109 y ss., ORDOÑEZ SOLIS, D., “Administraciones naciones e integración europea”, *Noticias de la Unión Europea*, nº 136, 1996, pp. 42 y ss., o en general, su monografía sobre *La ejecución del Derecho Comunitario Europeo en España*, Edit. Civitas, Madrid, 1994.

autoridad competente para la ejecución, deberán ser presentadas a la Comisión por el Estado miembro⁷⁹⁷.

Será la Comisión quién decida sobre la concesión de la ayuda, señalando el artículo 21 de este mismo Reglamento que los pagos se harán llegar a la autoridad nacional, regional o local designada en la solicitud por el Estado miembro. Así cuando se aprueba una solicitud de cofinanciación correspondiente a un programa, proyecto, etc. se genera un crédito de compromiso en el Presupuesto de la Comunidad y, paralelamente, en la gestión nacional este compromiso se inscribe, según su destinatario, en las cuotas que se asignan a los distintos órganos y agentes inversores (Administración Central, Comunidades Autónomas, Corporaciones Locales y Empresas Públicas)⁷⁹⁸.

Finalmente, hay que tener en cuenta que todos los pagos del FEDER se canalizan a través del Tesoro Público y es la Dirección General de Planificación de la Secretaría de Estado de Hacienda la que determina las cantidades que se deben hacer llegar a los distintos beneficiarios de las ayudas.

⁷⁹⁷ De acuerdo con lo señalado en el artículo 14 del Reglamento 4253/88, de 19 de diciembre, tras la redacción dada por el Reglamento 2082/93, de 20 de julio, las solicitudes de ayuda deberán ser tramitadas por el Estado miembro ante la Comunidad, indicándose en ellas quienes van a ser los beneficiarios y los organismos encargados de ejecutarlas.

A este respecto, resulta interesante señalar cómo existen diferencias entre el procedimiento seguido por un proyecto presentado en el marco de las competencias estatales y el seguido por un proyecto presentado por una Comunidad Autónoma dentro de sus propias competencias. Vid., en este sentido, AA.VV., *Les procédures nationales d'exécution financière des Fonds Structurels en Espagne. Rapport Final*. Institut Universitari D'Estudis Europeus, Barcelona, 1992, pp. 78 y ss.

⁷⁹⁸ Así, frente al diseño presupuestario único, fijado en 1988, que suponía que se inscribían en el Presupuesto del Estado todos los flujos financieros de las Comunidades Europeas con las Administraciones Públicas españolas (excepto las transferencias del FEOGA-Garantía que se registraban directamente en el presupuesto de ingresos del FORPPA), desde 1990 se ha procedido a un perfeccionamiento de tal modelo eliminándose de los Presupuestos Generales del Estado una serie de flujos destinados a agentes no incluidos en el ámbito de la Administración Central. Concretamente, las transferencias recibidas de los Fondos Estructurales y del Fondo de Cohesión para cofinanciar proyectos con las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales son directamente transferidas a estas administraciones, sin quedar reflejadas en el Presupuesto del Estado.

En este sentido, resulta de interés señalar el lazo de unión que ha existido entre el FEDER y el Fondo de Compensación Interterritorial, lazo que, como ya habíamos señalado, se estableció a partir del ejercicio 1987. Así, el apartado 4 del Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 7 de noviembre de 1986, estableció que las transferencias del FEDER relativas a proyectos de competencias autonómicas serían canalizadas a través del Fondo de Compensación Interterritorial. Este método fue aplicado en los años 1986, 1987 y 1988 dado que la reforma de los Fondos Estructurales de 1988 supuso una modificación del sistema de determinación de las regiones elegibles y de los principios de reparto entre ellas y siendo el Fondo de Compensación Interterritorial en ese momento repartido entre todas las Comunidades Autónomas, no se podía mantener dicho procedimiento.

Tras la Orden de 1 de febrero de 1990, y por lo que respecta al FEDER, la situación es la siguiente:

Una vez que la Dirección General del Tesoro y de Política Financiera recibe los documentos comunitarios justificativos de la transferencia de fondos al Tesoro español, lo comunica a la Unidad de gestión correspondiente, al tiempo que le envía dichos documentos. Por su parte, la Unidad de gestión informa a la Dirección General del Tesoro y de Política Financiera la aplicación que debe darse a los fondos recibidos. En el supuesto de que el beneficiario de dichos recursos sea un sujeto externo a la Administración del Estado, (es el caso de las Administraciones autonómicas), la Unidad de gestión remite directamente al beneficiario los documentos que le permiten exigir del Tesoro el pago correspondiente.

Por otro lado, tal como señala la Orden antes citada, en el supuesto de los Fondos provenientes del FEDER, la Dirección General del Tesoro envía un comunicado a la Dirección General de Planificación que, a su vez, informa a la Dirección General de

Presupuestos y a la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales del montante de fondos recibidos, los beneficiarios concernidos y los proyectos de inversión. A su vez, la Dirección General de Planificación comunica a la Dirección General del Tesoro la aplicación de los fondos.

Como se ve, los fondos provenientes del FEDER, cuando el beneficiario es una Comunidad Autónoma, ya no se canalizan a través del Fondo de Compensación Interterritorial sino que siguen el régimen general de cualquier beneficiario externo a la Administración del Estado⁷⁹⁹.

d) Control.

Con el fin de garantizar el éxito de las acciones los Estados miembros deben adoptar las medidas necesarias para verificar que las acciones financiadas por la Comunidad se han realizado correctamente, prevenir irregularidades, etc., informando a la Comisión de las medidas adoptadas al efecto (artículo 23 del Reglamento 4253/88, de 19 de diciembre, tras la redacción dada por el Reglamento 2082/93, de 20 de julio). También se prevé que la Comisión⁸⁰⁰ realice controles in situ, informando previamente al Estado miembro interesado con el fin de que le facilite toda la ayuda necesaria.

Por su parte, el artículo 25 de este Reglamento exige que se garantice por parte del Estado y de la Comisión un seguimiento de la utilización de las ayudas de los Fondos. A este fin se crearán comités de seguimiento por acuerdo entre el Estado y la

⁷⁹⁹ En cuanto a la materialización del pago, vid., *Les procédures nationales d'exécution des Fonds Structurels en Espagne. Rapport Final*, ídem., pp. 116 y ss. A este respecto, resulta totalmente justificada la necesidad de arbitrar un procedimiento que permitiese transferir los fondos comunitarios directamente de la Comisión a la cuenta que las Comunidades Autónomas tienen en el Banco de España, sin pasar por el Tesoro Público, tal y como se sostiene en dicho Informe.

⁸⁰⁰ Esta tiene poder para reducir o suspender la ayuda para una acción determinada si encontrara cualquier tipo de irregularidad.

Comisión. (En el mismo sentido, el artículo 6 del Reglamento 2052/88, de 24 de junio, tras la modificación efectuada por el Reglamento 2081/93, de 20 de julio).

Estos Comités van a estar integrados por representantes de las Administraciones implicadas en la ejecución del programa y, en su caso, Comisión y BEI estarán representados. El seguimiento que se efectuará determinará el estado de avance de la operación y los objetivos que se deban alcanzar así como los progresos realizados.

Al final de cada año de ejecución y en un plazo de seis meses el Comité debe informar a la Comisión de los avances realizados. Una vez que concluya el Programa deberá enviar también un informe final.

Con el fin de garantizar la eficacia de las intervenciones comunitarias se prevé que aquellas acciones de finalidad estructural sean objeto de una apreciación, de un seguimiento y de una evaluación tras su realización. Esta apreciación y evaluación, según el artículo 26, son responsabilidad *"tanto de los Estados miembros como de la Comisión y se inscriben en el marco de la cooperación"*. Y serán las *"autoridades competentes en el Estado miembro"* las que deben contribuir a que la misma se realice de la manera más eficaz. (Los resultados de las apreciaciones y de las evaluaciones serán presentados al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social en el informe anual y en el informe trienal previstos en el artículo 16 del Reglamento 2052/88, de 24 de junio).

En cuanto al control interno del gasto, para determinar quien viene encargado del mismo será preciso acudir a la distribución de competencias administrativas, por lo que también, en su caso, resultarán competentes las Comunidades Autónomas⁸⁰¹.

⁸⁰¹ Vid., en este sentido, cómo se ha llevado a efecto el control en el Programa Operativo de la Comunidad Valenciana. GENERALITAT VALENCIANA, *Programa Operativo de la Comunidad Valenciana, 1990/93*, Conselleria d'Economia i Hisenda, 1991, pp. 223 y ss.

3.5.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.

Resulta importante, antes de comenzar a valorar las transferencias en este período, señalar que, como ya vimos, durante el período transitorio habían ido apareciendo, en las distintas leyes de presupuestos, distintas subvenciones de carácter condicionado. A este respecto, el Acuerdo de 7 de noviembre de 1986 trata de reordenarlas y, concretamente, dos tipos de subvenciones que en el sistema transitorio se incluían en la financiación condicionada van a pasar a formar parte de la financiación incondicionada. Se trata de las subvenciones de autogobierno y aquellas relacionadas directamente con la prestación de los servicios y de carácter recurrente.

Por lo que se refiere a las subvenciones de gratuidad de la enseñanza se prevé su inclusión en el bloque de financiación incondicionada al acabar el período de implantación de los mecanismos financieros de la LODE. Del resto de subvenciones, sometidas a restricciones por la normativa estatal, se prevé el establecimiento de los mecanismos necesarios para agilizar la gestión de las mismas.

También entre las previsiones de este Acuerdo se encuentra la relativa al desarrollo del artículo 15 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, por lo que respecta a las asignaciones de nivelación de los servicios públicos fundamentales. Así se establece la necesidad inmediata del *"estudio y análisis de los servicios públicos fundamentales, la determinación de su nivel medio de prestación y su relación con los recursos que el sistema proporciona a cada Comunidad para la prestación de los mismos"*.

Sin duda, esta es una de las cuestiones que queda pendiente de resolver y que provoca diversas dudas al respecto, quizás derivadas de que, como señala el profesor MONASTERIO ESCUDERO, si por el nivel mínimo de prestación de los servicios se

entiende, como dice la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, "el nivel medio de los mismos en el territorio nacional", "nos encontraremos con que, salvo que se dé una coincidencia de valores sobre la media, este instrumento de financiación tendría que funcionar permanentemente. Por ello, lo razonable parece referir el nivel medio a un momento dado y fijar una norma en este sentido al igual que se hace para los tributos cedidos. En períodos amplios de tiempo podría revisarse el nivel de prestación de los servicios fijado como norma"⁸⁰².

Antes de referirnos al análisis del período 1987/1991 en Asturias consideramos necesario efectuar una valoración general de lo que el nuevo sistema significó en relación con el período anterior. Partiendo del propio Acuerdo de 7 de noviembre de 1986 que aprueba el Método de financiación para el período 1987/1991, podemos señalar cómo el mismo tiene una clara vocación continuista en relación con el sistema del período transitorio.

Efectivamente, dentro del respeto a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, va a tomar como punto de partida el coste efectivo de los servicios transferidos, base del método del período transitorio de acuerdo con la Disposición Transitoria Primera de la citada Ley Orgánica, pero que no estaba previsto en dicha norma para el período definitivo. Esta misma característica se puede afirmar si atendemos a la regla de evolución, que sigue relacionando la financiación con los ingresos tributarios del Estado aun cuando se producen diversos ajustes por razones ciertamente justificadas.

No se puede negar que esta misma continuidad en el sistema, junto con la garantía de no perjudicar a ninguna Comunidad, supuso un cierto grado de consenso y

⁸⁰² Vid. *Una valoración crítica del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 17.

un coste de aplicación relativamente pequeño⁸⁰³. Ahora bien, ello ha supuesto que en la posterior evolución del sistema, tratando siempre de lograr ese consenso, se comience por discutir las cifras globales y el resultado para cada Comunidad Autónoma y después se adapten las reglas para alcanzar el resultado pactado.

Por lo que se refiere al nuevo sistema de determinación del porcentaje de participación en ingresos, aspecto central del Acuerdo para el nuevo período, el *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, de marzo de 1995, señala que permitió acabar con el problema planteado por la gestión de los tributos cedidos ya que al desaparecer con el porcentaje deslizando, las ganancias derivadas de la recaudación permanecen en manos de las Comunidades Autónomas que las hayan obtenido. Además, al tratarse de un porcentaje fijo para todo el período, se termina también con los problemas de su continua negociación y la incertidumbre en relación con su cuantía. Pero en este *Informe* se expresa también un juicio negativo por la falta de conexión del criterio elegido para hacer evolucionar la recaudación normativa por tributos cedidos, además del absurdo de que la evolución del mismo conjunto de impuestos pueda ser distinta para las Comunidades del artículo 151 respecto a las del 143. Por último se señala *"que el resultado del nuevo PPI, fue, para las CCAA del 151, conducir a una asignación de recursos más igualitaria en términos de ingresos per cápita. Para las del 143, la falta de justificación económica de alguna de las variables utilizadas (las unidades administrativas) y el fuerte peso que se le otorgó en la distribución de fondos (24,3%) originó un resultado que perjudicó notablemente en términos de financiación per cápita a las CCAA uniprovinciales más pobladas, que han sufrido desde entonces este problema"*⁸⁰⁴.

⁸⁰³ Además, afronta decididamente alguno de los principales problemas planteados durante el período transitorio y trata de darles soluciones adecuadas.

⁸⁰⁴ Op. cit., p. 33. El *Informe* también señala que *"el principal defecto del Acuerdo de 1986 fue el desperdiciar la ocasión para construir un modelo descentralizado de financiación, en el que se potenciara la autonomía y corresponsabilidad fiscal de las CCAA. En vez de ello, se acentuó la brecha entre un modelo de Estado descentralizado y un modelo de financiación excesivamente dependiente de la Administración Central. Si bien hubiera resultado razonable un cierto grado de continuidad con la situación anterior, el anclaje que se mantuvo con el coste efectivo resulta de difícil justificación.*

El resultado global del Acuerdo alcanzado para el nuevo sistema de financiación autonómica fue un incremento de 52.121 millones de pesetas en los fondos recibidos por las Comunidades Autónomas de régimen común a través del porcentaje de participación en ingresos, repartido de forma que todas las Comunidades recibieron algo más de lo que recibían con el antiguo sistema. Evidentemente, esto logró el Acuerdo más o menos consensuado de las distintas Comunidades Autónomas ya que en cualquier caso veían aumentados sus recursos. Sin embargo, no debemos olvidar que ese aumento en los recursos globales a ceder a las Comunidades Autónomas debe conllevar una disminución de los recursos disponibles por parte del Estado central, o en otra peor solución, un aumento del déficit de éste ya que es quien debe hacer frente a su pago.

Por otra parte, también resulta importante señalar que dicho período, pese a que nace con una vocación de estabilidad y permanencia, debido al carácter abierto del

Aunque en el nivel de los principios se proclama la conveniencia de profundizar en la descentralización fiscal, no se da ningún paso en esa dirección. Más bien al contrario, se formulan reticencias respecto al establecimiento de recargos por parte de las CCAA y se valora negativamente cualquier medida para aumentar los tributos cedidos. No se llevan tampoco a cabo los estudios que deberían comenzar en 1990 para la posible cesión del IVA minorista. Se conduce así al modelo a una vía muerta en materia de corresponsabilidad fiscal.

En el lado opuesto, seguramente el principal activo del desarrollo del sistema LOFCA en este período es haber sabido dar una respuesta globalmente satisfactoria a algunos problemas derivados del anterior período provisional, como la corrección del efecto financiero, el desincentivo a la gestión de los tributos cedidos y el funcionamiento dual del FCI.

No se adoptó, sin embargo, medida alguna en un tema relevante como es el de las asignaciones especiales de nivelación a que alude el artículo 15 de la LOFCA, aunque el Acuerdo firmado en 1986 consideraba una tarea prioritaria al efectuar los estudios necesarios para su desarrollo. Siguió sin revisarse, por tanto, la situación de aquellas CCAA que habían asumido competencias en situación deficitaria, que hubiesen podido ser atendidas mediante este instrumento de financiación.

La repetición de las situaciones deficitarias en la Hacienda autonómica y la consiguiente acumulación de deuda se produjeron desde 1989, sin que el CPFF asumiese de modo decidido las funciones de coordinación presupuestaria y de políticas de endeudamiento que la LOFCA le atribuye. Por último, debe mencionarse que "la interpretación amplia" efectuada para pasar a la base ITAE y el mantenimiento aparte de la financiación sanitaria, así como la creación de la "compensación transitoria", fueron añadiendo grados de complejidad al sistema de financiación autonómica, con el defecto de dificultar su conocimiento y su discusión pública, además de desdibujar los límites institucionales dentro de los que discurre la negociación" (p. 37).

proceso de transferencias de servicios hacia las Comunidades Autónomas aún no concluido, va a seguir manteniendo un carácter dinámico. En efecto, además de incorporarse en el artículo 118 de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988 el porcentaje definitivo para el quinquenio, tal como señalaba el Acuerdo, el artículo 119 de esa misma Ley establecía un nuevo porcentaje, aplicable a partir del 1 de enero de 1988 consecuencia de la cesión de nuevos tributos y de la ampliación de competencias de las Comunidades Autónomas que se había efectuado⁸⁰⁵.

Además, la Ley 21/1986, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1987 incluyó, en su artículo 62.7, un concepto que no había aparecido expresamente hasta este momento en las anteriores leyes de presupuestos, la

⁸⁰⁵ Igualmente, la ley 4/1990, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para 1990 y la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991 también efectuaban revisiones en los porcentajes de participación.

Concretamente, en las distintas leyes de presupuestos se aprobaron los porcentajes para Asturias que se muestran en el cuadro siguiente:

CUADRO Nº 19

PPTOS. GNRALS. ESTADO	P.P.I.
AÑO 1987	0,0617819
AÑO 1988	0,0595791 (definitivo 1987)
AÑO 1988	0,0401571 (provisional 1988)
AÑO 1990	0,0404132 (se mantiene para 1991)

FUENTE: PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA 1987, 1988 y 1990.

Debe tenerse en cuenta que el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, en su Acuerdo de 27 de julio de 1988, al objeto de lograr la agilización en las revisiones del porcentaje de participación, estableció al respecto lo siguiente: *"Cuando como consecuencia de lo dispuesto en el "Método para la aplicación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas en el quinquenio 1987-1991", y en concreto sus reglas para la revisión del porcentaje de participación definitivo del quinquenio, dicha revisión haya de producirse utilizando exclusivamente valores de los términos de la fórmula cuya valoración en pesetas del ejercicio 1986 haya sido previamente conocida y aprobada por las respectivas Comisiones Mixtas, la revisión se efectuará de oficio por el Ministerio de Economía y Hacienda, comunicando el nuevo porcentaje a la Comunidad Autónoma interesada y procediendo a la inclusión del mismo en el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado del ejercicio en que haya de surtir efecto, para su aprobación por las Cortes Generales"*.

participación en los ingresos el Estado correspondientes a las Diputaciones Provinciales que, constituyen un ingreso de las Comunidades Autónomas uniprovinciales.

Respecto a su importancia cuantitativa, se puede señalar que la participación que corresponde a la Comunidad Autónoma, destinada a cubrir el principio de suficiencia, supone una cantidad notoriamente inferior a la que respecto al mismo principio suponen los tributos cedidos. Es decir, las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma son cubiertas en su mayor parte por ingresos tributarios generados en el territorio. Sin embargo, la participación en ingresos que le corresponde por tratarse de una Diputación Provincial sufre un considerable incremento consecuencia de la modificación de la normativa reguladora de las Haciendas Locales, como se puede observar en el cuadro nº 12⁸⁰⁶.

En cuanto al incremento que el nuevo sistema de financiación supuso en las cuantías a percibir por participación en ingresos, si comparamos los cuadros nº 3 y 12 observamos su importancia ya que pasa de 820.030.491 pts. a 5.235.536.487.

Del resto de transferencias, aquéllas transferencias destinadas a hacer efectivo el principio de solidaridad, procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial, sufren una modificación a mitad del quinquenio que estamos analizando, lo que permitió hacer frente al problema de la incompatibilidad de objetivos que se había puesto de manifiesto con la Ley de 1984.

Ya hemos señalado que si bien durante el período 1984 a 1986 las Comunidades más desfavorecidas fueron las más beneficiadas por los recursos del Fondo, desde 1986 a 1989 se puede observar una evolución ciertamente anómala, sobre todo en el año 1988 en el que se aprecia un notable incremento en los recursos que reciben el País Vasco y

⁸⁰⁶ Este considerable aumento no es igualmente acusado para el global de las Comunidades Autónomas como se puede observar si lo comparamos con el cuadro nº 15.

Cataluña, acompañado de una fuerte disminución en dos Comunidades, Extremadura y Andalucía. La razón de este comportamiento se debió a la variable saldo migratorio, dado que la crisis industrial afectó en mayor medida a las Comunidades Autónomas más desarrolladas e implicó una vuelta de los emigrantes a su Comunidad de origen, lo que benefició a las Comunidades más ricas a la hora de recibir ayudas de este instrumento, con la consiguiente disminución de dicha participación para otras⁸⁰⁷. Este fue el motivo determinante de la modificación a la que anteriormente nos referimos.

Por otro lado, la modificación del Fondo de Compensación Interterritorial y la consiguiente pérdida de sus recursos en algunas Comunidades Autónomas obligó a una solución transitoria para que todas pudieran continuar en una situación similar hasta que el sistema fuera objeto de una nueva revisión de cara al siguiente quinquenio. La solución adoptada fue la creación de la compensación transitoria que aparece recogida para el año 1990 en el artículo 79 de la Ley 4/1990, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para 1990 con una cuantía global de 119.758.100.000 pts⁸⁰⁸.

En cuanto al Principado de Asturias, en cuyas liquidaciones la compensación transitoria aparece recogida en los años 1991 y 1992, supone más del doble de lo que a la Comunidad Autónoma le corresponde por el Fondo de Compensación Interterritorial, como se puede observar en el cuadro nº 12.

Además de refirnos al Fondo de Compensación Interterritorial, a partir de este período debemos hacerlo también a los Fondos Comunitarios entre los que, como sabemos, se encuentra el FEDER con un objetivo paralelo al primer instrumento mencionado. En un sentido general, si bien la adhesión de España a la Comunidad

⁸⁰⁷ Vid., en este sentido, CASTELLS OLIVERS, A. "La reforma del Fondo de Compensación Interterritorial", op. cit., pp. 264 y ss.

⁸⁰⁸ Tanto en el año 1990 como en 1991, únicos en los que se aplica esta Compensación Transitoria, su cuantía es prácticamente igual a la del nuevo Fondo de Compensación Interterritorial (120.044.200.000 para 1990 y 128.844.900.000 para 1991; la compensación transitoria para 1991 será de 128.537.600.000 pts.)

Europea supuso el traspaso de competencias a ésta, el hecho de que el Estado sea el único responsable internacionalmente del cumplimiento de los Tratados no significó que fuera el único con poder para ejecutar la normativa comunitaria, vaciando de sus competencias a las Comunidades Autónomas y alterando el régimen de distribución de las mismas diseñado en la Constitución.

Por lo que al tema que nos ocupa se refiere, esto significa que las Comunidades Autónomas, al no resultar alteradas sus competencias, siguen teniendo capacidad en política regional, aun cuando deban tenerse en cuenta las limitaciones que imponga la normativa comunitaria. Por ello, serán las encargadas de la ejecución del Derecho comunitario en lo que afecte a las materias a ellas reservadas por el artículo 148 de la Constitución, que hayan sido acogidas en sus Estatutos.

En este sentido, resulta especialmente importante la ejecución de los Planes Económicos Regionales y de las acciones recogidas en los Marco de Apoyo Comunitario, ya que nada en la normativa comunitaria impide que así se realice siendo sólo una cuestión interna de distribución de competencias. Así se deduce del artículo 5 del Reglamento 4253/88 y de la jurisprudencia del Alto Tribunal Comunitario. Por ello, "no parece arriesgado sostener que respetando el sistema interno de distribución de competencias y las peculiaridades de la normativa comunitaria a desarrollar o a aplicar, la ejecución de la política regional comunitaria podrá ser realizada por los órganos autonómicos en base a las competencias que tengan atribuidas sobre la materia"⁸⁰⁹.

Pero, como tuvimos ocasión de comprobar, la participación de las Comunidades Autónomas se debe tener en cuenta no sólo en relación con la ejecución de la normativa comunitaria, sino también en lo que respecta al proceso de adopción de las decisiones,

⁸⁰⁹ GOMEZ BARAHONA, A., *La planificación económica regional: un análisis jurídico*, op. cit., p. 366.

teniendo en este campo un importante margen de actuación. Por un lado, en lo que se refiere a la adopción de los Planes de Desarrollo Regional que si bien deben ser presentados a la Comisión por el Estado miembro, en cuanto a su elaboración han de contar con la cooperación autonómica dado que la normativa comunitaria se remite al derecho interno de distribución de competencias. Y por otro, también en cuanto a la adopción de los Marco de Apoyo Comunitario, del Reglamento 2052/88 se deduce que los entes regionales participarán en el proceso de concertación que al respecto se prevé.

En definitiva, la actuación de las Comunidades Autónomas se ha acentuado en el marco de la ejecución de la política regional comunitaria, lo cual se refleja en el principio de cooperación o lo que algunos han denominado "paternariado", que implica la coparticipación en el proceso de elaboración de las decisiones, que adopta la Comisión, pero no sin consultar con las autoridades del Estado miembro, tanto las nacionales como las regionales o locales. Esta tendencia, que se inicia en el Acta Unica, siendo novedad en la reforma de 1988, otorga cada vez más protagonismo a las Regiones, lo cual está presente en diversos Documentos de la Comisión, señalándose una mayor descentralización en política regional⁸¹⁰.

En cualquier caso, no cabe duda de la importancia que los Fondos provenientes de las Comunidades Europeas tienen por su cuantía como se puede apreciar en el cuadro nº 20 que nos muestra las cantidades percibidas del FEDER en el período 1987/91⁸¹¹, a lo que se debe añadir que la ejecución de los mismos llevada a cabo en España es

⁸¹⁰ Documento COM (92) 2000 final, de 11 de febrero de 1992. "Del Acta Unica al Post-Maastricht. Los medios de nuestras ambiciones".

En este sentido destaca GIL ANTON, A. la creación del Consejo Consultivo de las Colectividades Regionales y Locales por Decisión de la Comisión de 24 de junio de 1988, así como la necesaria "concertación" entre Comisión, Estado y Poderes descentralizados ("La Administración Local ante la CEE: Ayudas estructurales", *Noticias CEE*, nº 78, 1991, pp. 116 y ss). En la misma línea ha de considerarse la creación en el Tratado de la Unión Europea del Comité de las Regiones. (Sobre este Comité, vid. GORDON VERGARA, A., "El Comité de Regiones. Una nueva creación del Tratado de Maastricht", *Noticias CEE*, nº 99, 1993, pp. 17 y ss.

⁸¹¹ Hay que tener en cuenta que en el año 1986, primer año de aplicación del FEDER en España, los proyectos que se aprobaron fueron los correspondientes a la Administración Central.

altamente positiva, como se señala en el Informe anual de Política Regional de 1991 elaborado por el Ministerio de Economía y Hacienda, siendo "*particularmente significativo que ya se haya aplicado el 99% del MAC previsto para el período 1989/93, así como que España se haya beneficiado en 1990 de compromisos superiores a los presupuestados debido a la eficacia de su gestión, que le permitió atraer recursos destinados, en principio, a otros Estados, que no presentaron en tiempo y forma suficientes solicitudes de ayuda*"⁸¹². También se pone de relieve, en el mismo informe, que en las relaciones entre Administración Central y Comunidades Autónomas no han existido interferencias en la utilización de recursos que a cada una le correspondían (p. 298).

⁸¹² MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Política Regional. Informe anual 1991*. Madrid, 1992, p. 291 y 298.

CANTIDADES RECIBIDAS DEL FEDER. PERIODO 1987/1991					
	1.987	1.988	1.989	1990 (1)	1991 (2)
País Vasco	0	2.693.000	0	3.124.400	5.131.156
Cataluña	0	4.430.640	8.620.219	3.385.200	7.140.284
Galicia	4.059.897	4.889.200	6.723.812	7.515.800	3.828.376
Andalucía	10.726.468	11.039.213	13.140.214	15.488.400	14.338.051
Asturias	794.861	817.300	1.081.815	2.092.600	864.274
Cantabria	0	311.400	0	1.049.500	1.129.555
La Rioja	0	0	0	375.000	620.062
Murcia	696.689	848.101	1.277.680	1.694.700	3.064.077
Valencia	0	2.704.650	3.333.550	4.229.500	8.699.036
Aragón	770.538	748.770	181.750	1.455.600	1.936.009
C.- La Mancha	2.532.954	2.787.330	2.574.813	4.391.600	4.535.593
Canarias	2.048.890	2.618.532	3.507.627	4.332.600	9.284.929
Navarra	0	201.850	295.075	561.600	395.624
Extremadura	2.860.200	2.411.100	3.213.630	3.978.900	9.564.471
Baleares	0	0	0	51.800	570.178
Madrid	0	2.226.300	0	172.400	2.404.928
C.- León	3.124.923	2.963.760	3.630.945	5.585.300	9.583.520

(1) Ayudas devengadas en el año

(Miles de Pesetas)

(2) Ayudas aprobadas en el año.

FUENTE: Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales.

Se puede señalar que la importancia de los recursos FEDER ha ido en aumento, sobre todo tras la reforma efectuada en el año 1988. Es también remarcable cómo desde el comienzo de la aplicación del FEDER en nuestro país, se ha producido un aumento de la participación de las Comunidades Autónomas en dicho Fondo, hasta el punto que del total de ingresos del FEDER en 1992, los correspondientes a las Comunidades Autónomas son prácticamente 1/3, siendo superior casi en un 50% a la que corresponde a la Administración Central, lo que da muestras de la buena gestión por ellas realizada⁸¹³.

Ahora bien, si se puede decir que la participación de las Comunidades Autónomas en la aplicación del FEDER ha aumentado, lo cual no es más que una consecuencia del mayor papel que se ha estado concediendo a los entes subcentrales en el seno de la Unión Europea en los últimos años, y que esta participación ha implicado un aumento considerable de los recursos que provenientes de este Fondo llegan a las arcas autonómicas, deberíamos plantearnos si estos recursos realmente consiguen alcanzar el objetivo para el que nacieron.

Es decir, si nos encontramos ante unos recursos que tienen por objeto tratar de paliar los desequilibrios interregionales existentes en la Unión Europea, deberíamos saber si realmente están logrando disminuir dichos desequilibrios.

Pues bien, por lo que se refiere a la aplicación del FEDER y sus repercusiones, la Comisión Europea elabora por una parte un informe anual sobre la aplicación de los Fondos Estructurales y por otra, con una periodicidad de dos años y medio, un Informe

⁸¹³ Así, como se señala en el Informe anual de 1992, *La Planificación regional y sus instrumentos*, "en conjunto, las CC.AA. y Corporaciones Locales absorbieron, en ese año, el 42,8% de todos los pagos FEDER, frente al 37,9%, en 1991, y al 30,5% en 1990. Por el contrario, la participación de la Administración Central se ha reducido a la mitad entre 1990 y 1992" (MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA, Madrid, 1993, p. 136).

periódico sobre la situación y evolución socioeconómica de las regiones de la Comunidad.

Así, en el Quinto Informe, del año 1994, se realiza un estudio de cual ha sido la evolución de las regiones más débiles entre los años 1986 y 1993⁸¹⁴. Por lo que se refiere a las regiones Objetivo nº 1, máximas beneficiarias del FEDER, la situación que se comprueba es heterogénea. Tanto por lo que se refiere a la creación de puestos de trabajo y desempleo como a la productividad y crecimiento del PIB, no se encuentra una situación homogénea sino que la evolución de estos factores ha sido diferente en las diversas regiones, pudiendo si acaso clasificarlas en varios grupos con una situación similar.

Por ejemplo, y por lo que se refiere al PIB per cápita, cuyas variaciones constituyen el principal indicador del crecimiento económico de las regiones del Objetivo 1, las regiones del sur y el este de España fueron las que experimentaron un mayor crecimiento, junto con Castilla-La Mancha, Irlanda y Portugal, apreciándose en las mismas un movimiento de convergencia hacia la media comunitaria. En otro grupo, las regiones españolas del Atlántico, Castilla y León, y las regiones italianas del Adriático experimentaron una convergencia más gradual. Por lo que se refiere a las demás regiones registraron cifras divergentes.

Por ello, en el citado Informe se señala que aunque se puede apreciar en las regiones menos desarrolladas un cierto progreso hacia la convergencia en términos reales, y que existen signos de que este proceso se ha acelerado tras la reforma de los Fondos Estructurales, en realidad ha sido bastante lento y en un grado muy variable entre las distintas regiones.

⁸¹⁴ Aun cuando este informe se elabora en el año 1994, por referirse en su mayor parte al momento que, en relación con el sistema de financiación autonómica, se denomina período definitivo (quinquenio 1987/1991), nos vamos a referir a él en este momento.

Por su parte, el Cuarto Informe anual sobre la aplicación de la reforma de los Fondos, en una evaluación de las intervenciones comunitarias considera que *"la ayuda comunitaria a los Estados miembros a través de las prioridades establecidas en los MCA tiene una repercusión real, fácil de identificar pero difícil de cuantificar, en las economías de éstos últimos. Más concretamente, la cuantificación de esta repercusión en las regiones cubiertas por el objetivo nº 1, que se ha visto facilitada gracias al alcance de la intervención y a los modelos de estimación disponibles, pone de manifiesto que la ayuda comunitaria contribuye sustancialmente a fomentar el crecimiento y el empleo en tales regiones, ayudándolas por tanto a alcanzar el nivel del resto de los Estados miembros"*.

Así, durante el período 1989/1993, los Marco de Apoyo Comunitario contribuyeron de forma notable a fomentar las inversiones y la formación de capital fijo y también gracias a las ayudas comunitarias pudieron crearse las infraestructuras necesarias para el desarrollo de estas regiones. Esta contribución al aumento de la masa de capital se considera, en dicho Informe, lo suficientemente importante como para permitir la transformación estructural de las regiones del Objetivo 1.

En cualquier caso, y si bien se sostiene que una hipotética desaparición del Marco de Apoyo Comunitario de forma repentina supondría que la tasa anual de crecimiento se redujera en un 2,5 ó un 3%, también se ha de resaltar que la actual tasa de crecimiento varía entre unas regiones y otras, habiendo contribuido decisivamente a que Portugal, España e Irlanda crecieran más rápidamente que la media comunitaria y, por lo tanto, redujeran sus deficiencias de desarrollo.

Parece acertado considerar que las ayudas comunitarias han contribuido positivamente en nuestro país, y por tanto también en el Principado de Asturias en cuanto región beneficiaria, a la formación neta de capital público, influyendo en la

productividad media regional, aún teniendo en cuenta la heterogeneidad de sus efectos en las distintas regiones. De todas formas, es preciso sostener su influencia en sus justos términos por cuanto se debe tener en cuenta el limitado peso de las infraestructuras como determinante del nivel de renta⁸¹⁵.

Concretamente por lo que se refiere a Asturias, estos recursos destinados hacia las regiones menos desarrolladas⁸¹⁶ suponen una importante fuente de ingresos siendo interesante subrayar que los fondos comunitarios han sido en ocasiones de mucha mayor importancia que el propio Fondo de Compensación Interterritorial, como se desprende del cuadro nº 12.

Finalmente, es preciso señalar que, al igual que ocurría en el período anterior, se mantienen junto con las ya señaladas una serie de transferencias de carácter condicionado, si bien realmente parte de las mismas desaparecen como consecuencia del nuevo sistema, integrándose en la financiación incondicionada. Pese a ello, sobre todo al principio del período aún conservan una cierta importancia como fuente de ingresos de la Comunidad Autónoma⁸¹⁷. Con todo ello, como se puede observar en el cuadro adjunto, si tenemos en cuenta todas las transferencias percibidas por el Principado de Asturias, éstas superan durante el comienzo del período el 50% del total de Presupuesto de ingresos disminuyendo ostensiblemente, por debajo de tal porcentaje,

⁸¹⁵ Vid. en este sentido la obra colectiva, *Crecimiento y convergencia en España*, Instituto de Análisis Económico, CSIC, Fundación de Economía Analítica, Barcelona, 1994, Vol. II, 558 pp., y concretamente FUENTE, A. (de la), "Inversión pública y desigualdad en España, 1981-1990", pp. 541 y ss.

⁸¹⁶ Desde el primer momento de la aplicación en España de los Fondos Estructurales, Asturias aparece enmarcada en el Objetivo nº 1 de los mismos lo que ha significado tanto el acceso a los recursos procedentes de la Hacienda comunitaria como al mantenimiento del Fondo de Compensación Interterritorial tras su reforma de 1990. Sobre la participación de Asturias en los Fondos Estructurales, vid., RODRIGUEZ CAÑAS, E., "Las intervenciones del FEDER en Asturias", *Noticias de la Unión Europea*, nº 111, 1994, pp. 129 y ss., o ALVARGONZALEZ RODRIGUEZ, I., "La participación de Asturias en los programas comunitarios", *Noticias de la Unión Europea*, nº 111, 1994, pp. 35 y ss.

⁸¹⁷ La importancia que aún mantiene este tipo de transferencias en este período es criticada por SOLE VILANOVA, J., "El finançament de les comunitats autònomes en el període 1987-91", *Les finances de les comunitats autònomes. L'experiència de Catalunya*, Institut d'Estudis Autònomic, Barcelona, 1989, p. 168.

a partir del año 1990, si bien continúan superando en importancia a los recursos tributarios.

Esta situación se da también en el conjunto de las Comunidades Autónomas, si bien cabe señalar que la disminución del peso de las transferencias en el Presupuesto no se debe tanto a la disminución de los recursos procedentes de las mismas sino al fuerte incremento de las operaciones de crédito, al que nos referiremos posteriormente.

Cabe señalar, en último lugar, que en el Acuerdo de 7 de noviembre de 1986 ya se plantea lo que ha sido uno de los problemas más controvertidos en la financiación autonómica en los últimos tiempos que no ha logrado aún ser resuelto definitivamente, esto es, la cuestión de la corresponsabilidad fiscal⁸¹⁸.

Sin duda, ya en este momento existe un cierto consenso en cuanto a la necesidad de corresponsabilizar fiscalmente a las Comunidades Autónomas. Queda, sin embargo, en este Acuerdo sin tomar ninguna medida expresa a este respecto y, dado que será objeto de futuros Acuerdos en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera, nos referiremos a esta cuestión con mayor detenimiento en su momento.

En cualquier caso, si tenemos en cuenta el esquema global del sistema de financiación autonómica para el período 1987/1991, no podemos sino subrayar que el mismo reduce al mínimo la capacidad de autonomía y corresponsabilización fiscal ya que la única expresión de éstas se daba en los tributos cedidos que, sin embargo, como ya señalamos, tras la entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido, con la

⁸¹⁸ El profesor MONASTERIO ESCUDERO, C., señala que en el esquema de una Hacienda Federal se entiende por corresponsabilización fiscal "la actuación de cada nivel de Hacienda como sujeto activo de la gestión impositiva actuando ante los contribuyentes, como recaudador de los impuestos que tiene atribuidos, pero sin capacidad normativa. Es decir, sería corresponsable en la gestión, al lado del responsable principal, que gozaría de capacidad de delimitar la estructura del impuesto. Por autonomía fiscal se entiende la capacidad de cada nivel de Hacienda para decidir por sí mismo acerca del origen y volumen de sus ingresos" (*Una valoración crítica del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 8).

correspondiente supresión del Impuesto de Lujo, quedan reducidos en su importancia en el cómputo global de los recursos que nutren las Haciendas Autonómicas⁸¹⁹. Por otra parte, y en la medida en que estos no otorgan capacidades normativas a las Comunidades Autónomas, sin duda limitan en gran medida tal corresponsabilización pues, como acertadamente ha señalado ZABALZA MARTI, "corresponsabilizar fiscalmente quiere decir dar poderes normativos. Si éstos no se dan, es difícil que el contribuyente acabe identificando a la comunidad con el poder decisorio sobre el impuesto. El decisor, el responsable, no es quien gestiona la recaudación del impuesto. El decisor es quien opta por subir o bajar el impuesto"⁸²⁰.

En este sentido, resulta significativa la Sentencia del Tribunal Constitucional 13/1992, de 6 de febrero, que describe el sistema de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas como un sistema basado en las transferencias y viene a incluir entre ellas, en cierta medida, a los tributos cedidos⁸²¹.

4.- Otros ingresos.

Como en el capítulo anterior, agrupamos bajo esta denominación distintos ingresos de diversa naturaleza que perciben las Comunidades Autónomas como son los derivados del recurso al crédito, los ingresos patrimoniales y de Derecho privado, o las sanciones pecuniarias.

⁸¹⁹ En este mismo sentido, MONASTERIO ESCUDERO, C., *idem.*, p. 13. Para LINARES Y MARTIN DE ROSALES, J., la cesión de tributos contiene "auténticos elementos de **Corresponsabilidad Fiscal**, puesto que el resultado financiero de este tipo de transferencias está claramente influenciado por la responsable o irresponsable actuación de las administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas" ("La reforma de la cesión de tributos", *Jornadas de Estudio sobre el Actual Sistema de Financiación Autonómica*, op. Cit., p. 93).

⁸²⁰ Cfr., "El nuevo sistema de financiación autonómica", op. cit., p. 109.

⁸²¹ Fundamento Jurídico 7º.

4.1.- Ingresos patrimoniales y de Derecho privado.

Estos recursos, por su propia naturaleza, no están llamados a tener un peso importante en el conjunto de la financiación autonómica razón por la cual no efectuaremos un tratamiento diferenciado de los mismos, remitiéndonos en su regulación a los apartados anteriores y por lo que se refiere a su importancia cuantitativa al cuadro nº 12.

4.2.- Sanciones pecuniarias.

Igualmente nos remitimos a lo ya señalado en cuanto a su tratamiento y al cuadro nº 12 respecto a su cuantía.

4.3.- Recurso al endeudamiento.

Ya hemos podido comprobar la específica regulación que de este recurso efectúa la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Vamos pues a referirnos a la evolución general que el endeudamiento sufrió durante el período 1987/1991, dejando para un apartado posterior el concreto análisis de su evolución en Asturias.

Cabe señalar que si bien en el momento de entrada del sistema de financiación para este período se pudo apreciar un saneamiento del saldo presupuestario autonómico, a partir del ejercicio 1988 se observa un proceso de endeudamiento acelerado⁸²². Esto

⁸²² Ello a pesar de que algún autor, comparando el sistema de financiación del período transitorio con el aprobado para el quinquenio 1987/91, consideró que ya no existía tanta justificación para el recurso al endeudamiento al haberse corregido algunas de las razones que, en su opinión, legitimaban tal práctica (vid., MEDEL CAMARA, B., "La dimensión autonómica de la deuda pública", *Papeles de*

supuso que, como señalan los profesores MONASTERIO ESCUDERO y SUAREZ PANDIELLO, "la deuda viva del sector autonómico pase de 321 mil millones en 1987 a 841 mil millones en 1991 (...) y asciende a un mínimo de 1.859 miles de millones de pesetas a mediados de 1992"⁸²³.

Evidentemente, esta situación originó una cierta alarma, razón por la cual se ha tratado de buscar por una parte las razones que expliquen este comportamiento de las Comunidades Autónomas⁸²⁴ y por otra soluciones que ayuden a corregir esta situación.

Una de las razones que se ha esgrimido en este sentido ha sido la de atribuir este fenómeno a la falta de corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas teniendo en cuenta que el notable incremento del gasto que se ha producido en las mismas se ha tratado de financiar a través de recursos con reducido coste político, obviando el acudir a otros instrumentos, como podían ser los recargos sobre impuestos estatales, previstos precisamente en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas para estos supuestos⁸²⁵.

Sin embargo, los trabajos de los profesores MONASTERIO ESCUDERO y SUAREZ PANDIELLO⁸²⁶ han puesto de manifiesto que son varias las razones que

Economía Española, n.º 33, 1987, p. 335). Sin embargo, la experiencia ha dado la razón a quienes, como ORTUÑO SALAZAR, A., preveían que el endeudamiento continuaría, básicamente como medio de financiar la necesidad de inversión ("El endeudamiento de las Comunidades Autónomas", *Papeles de Economía Española*, n.º 33, 1987, pp. 320 y ss.).

⁸²³ Cfr. *El endeudamiento autonómico: teoría y evidencia empírica*, op. cit., p. 21.

⁸²⁴ Más chocante si se tiene en cuenta que en la Administración Central la evolución no resulta paralela.

⁸²⁵ En efecto, ya en alguna ocasión hemos señalado que si bien existen instrumentos a través de los cuales se trata de garantizar el mantenimiento y funcionamiento de los servicios transferidos (básicamente los tributos cedidos y la participación en ingresos estatales), existían otros recursos (que vinculábamos al principio de autonomía) que estaban llamados precisamente a ser utilizados bien para incrementar los servicios públicos, bien para ofrecer mayor prestación en los ya existentes.

⁸²⁶ Vid., MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J., *El endeudamiento autonómico: teoría y evidencia empírica*, op. cit., pp. 21 y ss. y SUAREZ PANDIELLO, J., "Las Comunidades Autónomas y su endeudamiento. Un test sobre sus causas", MOLDES y PUY (Eds.), *La* 458

explican este recurso creciente al endeudamiento que se ha producido en los gobiernos autonómicos. En efecto, por una parte existe sin duda una base en las deficiencias del sistema de financiación derivada del coste efectivo de los servicios traspasados como de las necesidades de inversión nueva debidas al funcionamiento del Fondo de Compensación Interterritorial.

Además, en el caso de las Comunidades Autónomas Uniprovinciales hay que añadir el hecho de que no se tuviera en cuenta que las mismas asumían deudas de las antiguas Diputaciones Provinciales partiendo, por tanto, de cifras de endeudamiento positivas.

Pero, sin duda, una importante causa de este creciente endeudamiento ha sido su utilización como un instrumento para financiar la expansión del gasto con un mínimo coste político, eludiendo acudir a otros medios con mayor penalización en ese aspecto al suponer un incremento de la presión fiscal. En este sentido debe relacionarse con la falta de corresponsabilidad fiscal que han demostrado las Comunidades Autónomas y su tendencia a incrementar el gasto en sus respectivos territorios.

4.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.

Si analizamos la liquidación de los Presupuestos del Principado de Asturias durante los años 1987 a 1991 podemos observar que, al igual que señaláramos se había producido en el conjunto de las Comunidades Autónomas, existe una tendencia a incrementar su endeudamiento. En efecto, frente a los 2.965.000.000 pts. de operaciones de crédito que se realizaron el primer año del quinquenio, nos encontramos

financiación de las Comunidades Autónomas, op. cit., pp. 192 y ss. También sobre las razones que explican el recurso al endeudamiento de las Comunidades Autónomas, vid., BIESCAS FERRER, J.A., "El endeudamiento en el sector público autonómico", op.cit., pp. 69 y ss.

con 18.242.751.901 pts. al final del período, como se observa en el cuadro nº 12 y que puede explicar que la importancia de otros recursos, como las transferencias, parezca disminuir si acudimos a las cifras globales del Presupuesto⁸²⁷. Además, puede observarse que este endeudamiento es significativo si tenemos en cuenta que representa una cuantía ligeramente superior a los recursos derivados de los tributos cedidos, elemento clave en nuestra Comunidad Autónoma para garantizar el principio de suficiencia⁸²⁸.

Por otra parte, si distinguimos entre deuda a corto y largo plazo, cabe señalar que la mayor parte de las operaciones concertadas son de largo plazo, reduciéndose las realizadas a corto plazo a las siguientes:

CUADRO Nº 21

PRINCIPADO DE ASTURIAS	CREDITO CORTO PLAZO
EJERCICIO 1989	1.500.000
EJERCICIO 1990	3.000.000
EJERCICIO 1991	6.000.000

FUENTE: LIQUIDACIONES DE PRESUPUESTOS DE LA COMUNIDAD AUTONOMA, EJERCICIOS 1989 A 1991.

⁸²⁷ El profesor MONASTERIO ESCUDERO, C., subraya la rapidez con que se ha producido este proceso de endeudamiento en esta Comunidad Autónoma (quintuplicándose la deuda viva entre 1988 y 1991) (“Las transformaciones en el Sector Público español y su incidencia en Asturias”, op.cit., pp. 508 y 509).

⁸²⁸ A pesar de este incremento, que no sobrepasa el límite establecido en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, lo cierto es que como muestra el trabajo de BEL I QUERALT, G., Asturias se encuentra entre las cuatro Comunidades cuya carga financiera supera el 10%, siendo subrayable que en los cuatro supuestos se trata de Comunidades Autónomas uniprovinciales (Cantabria, Madrid, Murcia y Asturias). *La financiación de las Comunidades Autónomas*, Cuadernos de Economía y Finanzas, nº 4, FEDEA, Madrid, 1991, p. 39.

Finalmente, cabe señalar que si bien en el Presupuesto de la Comunidad Autónoma (tanto en los Presupuestos aprobados como en las liquidaciones) se habla de deuda pública, no se ha acudido a la emisión de Deuda Pública en este quinquenio sino que se materializa a través de otras operaciones de crédito.

CAPITULO VI.- REGIMEN ORDINARIO DURANTE EL SEGUNDO QUINQUENIO (1992-1996).

1.- El Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 20 de enero de 1992.

El 20 de enero de 1992 el Consejo de Política Fiscal y Financiera llegaba a un nuevo acuerdo sobre el sistema de financiación autonómica, esta vez para el período 1992/1996. De hecho, el anterior Acuerdo de 7 de noviembre de 1986 había aprobado el sistema para el quinquenio 1987/1991, por lo que el nuevo Acuerdo se toma en el límite temporal previsto.

Esta práctica de fijar el sistema para un período de cinco años se justifica en una forzada interpretación del artículo 13.3 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas que prevé la posible revisión de la participación en los ingresos del Estado una vez transcurridos cinco años de su puesta en ejecución. Sin embargo, de hecho, cada vez que se ha revisado la citada participación en ingresos se procede a la revisión del sistema global de financiación.

Como podremos comprobar, este Acuerdo no es, en principio, sino un mero retoque del modelo aprobado para el anterior quinquenio, dejando en el aire numerosas cuestiones que deberán ser objeto de negociaciones posteriores, hasta el punto que en el mismo se plantean diversos problemas que se consideran pendientes de reforma y que darán lugar a distintos grupos de trabajo encargados de su estudio y propuesta de soluciones.

Siguiendo el esquema que hasta el momento hemos desarrollado, distinguiendo distintos bloques dentro de los recursos autonómicos, analizaremos el alcance de este Acuerdo al hilo de cada uno de ellos, en la medida en que incida sobre los mismos. Pese a ello, señalaremos como cuestiones generales que el mismo plantea las siguientes:

En primer lugar, debemos subrayar que el Consejo de Política Fiscal y Financiera consideró que las modificaciones incorporadas al sistema debían efectuarse dentro del marco de la citada Ley Orgánica, profundizando en el desarrollo de dicho marco legal. A este respecto, el método que se acuerda aborda varios puntos, tales como la autonomía de gestión y la autonomía financiera, la suficiencia estática y dinámica y la determinación de la Participación en los Ingresos del Estado.

En segundo lugar, como ya había ocurrido en el anterior Acuerdo de 7 de noviembre de 1986, se parte de una restricción inicial dado que el Consejo considera que el resultado final para cada Comunidad Autónoma en la distribución de los recursos globales debe ser, como mínimo, una cantidad igual a la que ya percibió realmente en el año base del sistema por aplicación del Método del quinquenio anterior. En consecuencia, la distribución entre las Comunidades Autónomas de la masa global de recursos debe efectuarse bajo una restricción inicial: que a ninguna Comunidad Autónoma le correspondan menos recursos que los realmente recibidos en el año base.

2.- Financiación tributaria.

Manteniendo el esquema de los anteriores quinquenios distinguiremos entre tributos propios, tributos cedidos y recargos.

2.1.- Tributos propios.

Nuevamente analizaremos de manera separada los impuestos propios de las tasas y contribuciones especiales establecidas por las Comunidades Autónomas.

2.1.1.- Impuestos propios.

No existe ninguna diferencia sustancial durante este período en lo relativo a la imposición propia de las Comunidades Autónomas ya que éstas mantienen la misma línea que en el anterior quinquenio. En efecto, además de ser pocos los impuestos que son aprobados en el ámbito autonómico, éstos, en su mayoría, no son sino una copia bastante fiel de los que previamente han sido establecidos en otras Comunidades Autónomas, produciéndose un cierto mimetismo a estos efectos. Concretando los impuestos aprobados durante el período 1992/1996, éstos se reducen a los siguientes:

- La Comunidad Autónoma Valenciana estableció un canon de saneamiento de aguas residuales a través de la Ley 2/1992, de 26 de marzo, cuyo hecho imponible lo constituye la producción de aguas residuales, manifestada a través del consumo medio o estimado de aguas de cualquier procedencia.

Si bien con su recaudación se trata fundamentalmente de financiar los gastos de funcionamiento de las instalaciones de evacuación, tratamiento y depuración de aguas residuales, y aun cuando se cobra en función del coste de mantenimiento de estas instalaciones, consideramos que su naturaleza jurídica es la de un impuesto ya que en la

definición del hecho imponible no se tiene en cuenta ninguna actividad de la Administración⁸²⁹.

- En Galicia se ha establecido un canon de saneamiento a través de la Ley 8/1993, de 23 de junio⁸³⁰, reguladora de la Administración Hidráulica de Galicia, cuyo hecho imponible es la producción de vertidos de aguas y de productos residuales, realizados directa o indirectamente. A estos efectos, precisa la propia Ley que se entiende realizado el hecho imponible por el consumo o por la utilización potencial o real del agua de cualquier procedencia.

La finalidad de esta exacción es la de generar recursos para afrontar los gastos de explotación e inversiones en instalaciones de saneamiento de aguas residuales. Sin embargo, al igual que señalábamos en el anterior supuesto, si tenemos en cuenta la definición de su hecho imponible concluiremos que su naturaleza jurídica es la de un impuesto.

- También la Comunidad Autónoma de Andalucía ha establecido una figura de este tipo. En efecto, la Ley 7/1994, de 18 de mayo, ha establecido un canon de vertidos configurado, según señala la Exposición de Motivos de dicha Ley, *"con carácter progresivo y finalista, permitiendo, por un lado, la asignación equitativa de cargas en razón de la perturbación o el daño que en el agua del mar origina la recepción de los afluentes y, por otro, su aplicación al objetivo de corrección para el saneamiento y mejora de la calidad de las aguas del mar"*. Sin embargo, esta figura, que aparece "desarrollada" en el artículo 61 del citado texto legal, no deja de plantear ciertos problemas.

⁸²⁹ Y ello aun cuando se prevea que se puedan utilizar estos recursos en la financiación de las obras de construcción de dichas instalaciones.

⁸³⁰ Que ha sido desarrollado por el Decreto 27/1996, de 25 de enero.

Creemos que esto sea así porque dicho artículo se limita a crear la figura de un canon por autorización de vertidos, señalando que su importe deberá tener en cuenta la carga contaminante aportada así como la capacidad de dilución y la clasificación del medio receptor, y que los recursos obtenidos se aplicarán a actuaciones de vigilancia del cumplimiento de los niveles de emisión autorizados así como a la financiación de actuaciones y obras de saneamiento y mejora de la calidad de las aguas litorales; sin embargo la regulación efectiva de tal figura se encomienda a su desarrollo reglamentario.

Posiblemente, el legislador andaluz ha querido configurar este canon de vertidos como un precio público por la concesión de la autorización del vertido. Sin embargo, dado que en la Ley no se define ninguno de los elementos esenciales que determinarán la cuota tributaria como pueden ser el hecho o la base imponible, remitiéndose en todo ello a la regulación reglamentaria, no cabe duda que nos encontraremos ante una vulneración del principio de reserva de ley. Si en el momento en que se aprueba la Ley 7/1994, de 18 de mayo, esta cuestión era discutida por parte de la doctrina, tras la reciente sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre, en relación con la Ley de Tasas y Precios Públicos, ya no cabe duda alguna⁸³¹ puesto que precisamente el artículo 24.1.a) de esta Ley ha sido declarado inconstitucional por dicha sentencia. Si a las consecuencias que se derivan de esta Sentencia, que ha dado lugar a una modificación de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas en cuanto a la delimitación entre tasas y precios públicos, añadimos el sentido del artículo 62 de la ley andaluza que establece que la Administración exigirá para las autorizaciones de vertidos la constitución de una fianza en cuantía equivalente al importe de un semestre del canon de vertido exigible, a fin de asegurar el cumplimiento

⁸³¹ En esta sentencia, el Tribunal Constitucional considerando que lo que queda sometido al principio de reserva de ley no es una concreta figura tributaria sino todas aquellas prestaciones patrimoniales de carácter público, exige que parte de las prestaciones patrimoniales que eran consideradas precio público estén sometidas al citado principio, no siendo suficiente la remisión a su aprobación y desarrollo reglamentario que efectúa genéricamente la Ley de Tasas y Precios Públicos.

de las condiciones impuestas en aquéllas "sin perjuicio de la tasa que corresponda", debemos concluir que nos encontramos ante una tasa por lo que la remisión en blanco que la ley realiza al reglamento, sin fijar con claridad los elementos esenciales del tributo, plantea un serio vicio de inconstitucionalidad⁸³².

-La Ley 7/1994, de 19 de julio, de la Comunidad Autónoma de La Rioja estableció un canon sobre el saneamiento de aguas. Este canon grava la realización de vertidos de aguas residuales al medio ambiente ya sea directamente o a través de las redes de alcantarillado de las Entidades Locales y, tal como aparece configurado, su naturaleza jurídica es la de un impuesto⁸³³. Por otra parte, como ya hemos visto en otros cánones de este tipo, se establece expresamente su afectación puesto que se prevé que la cantidad recaudada con este recurso se destine a la financiación de la explotación de los servicios de depuración de aguas residuales y de las obras e instalaciones relacionadas con dicha actividad.

- La Comunidad Autónoma de Murcia, a través de la Ley 1/1995, de 8 de marzo, ha establecido tres cánones por contaminación ambiental⁸³⁴. Esta norma presenta un serio vicio de inconstitucionalidad por la escueta regulación que realiza ya que ni siquiera define el hecho imponible. Su naturaleza jurídica, de la mínima regulación

⁸³² Sin embargo, el Decreto 283/1995, de 21 de noviembre, que desarrolla parcialmente la Ley 7/1994, de 18 de mayo, no hace referencia alguna a este canon de vertidos ya que la única referencia tributaria que contiene se refiere a la tasa local por recogida de residuos (artículo 7).

⁸³³ ADAME MARTINEZ, F.D., efectúa una crítica de la técnica empleada en la configuración del tributo ya que la Ley cuando precisa las actividades que darán lugar al nacimiento de la obligación tributaria no afirma expresamente que constituyan el "hecho imponible" sino que se denominan "objeto del canon de saneamiento" (*Tributos propios de las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 157 y ss). Estamos de acuerdo con la crítica que efectúa este autor ya que, efectivamente, una cosa es el objeto y otra el hecho imponible.

⁸³⁴ De acuerdo con el artículo 45.2 de la citada Ley, éstos son:

- a) Canon por la producción y vertidos de residuos sólidos industriales.
- b) Canon por emisiones de gases contaminantes a la atmósfera.
- c) Canon por vertidos al mar.

realizada, parece ser la de un impuesto ya que lo que se pretende gravar es la propia realización de vertidos contaminantes al mar.

- Otro impuesto aprobado durante este quinquenio, que también tiene como finalidad la protección del medio ambiente, si bien no recae sobre las aguas, es el Impuesto gallego sobre la contaminación atmosférica, aprobado por la Ley 12/1995, de 29 de diciembre⁸³⁵.

Este impuesto, cuya naturaleza jurídica no ofrece dudas si tenemos en cuenta la Exposición de Motivos de la Ley, parece querer ser complementario del canon de saneamiento de dicha Comunidad. En efecto, se considera que si el canon de saneamiento tiene como objeto atender el problema de vertidos cuando éstos se realizan en las aguas, *"ahora, en la presente norma, se lleva a cabo la creación de un impuesto sobre la contaminación atmosférica, que contribuirá a paliar la otra vertiente del problema de la contaminación"*, todo ello dentro de una política medioambiental que se ha decantado por poner límites legales a la emisión de sustancias contaminantes hacia el gravamen de las emisiones de tal naturaleza⁸³⁶. En cualquier caso, el objetivo de esta Ley no es tanto alcanzar un volumen de recursos como conseguir que las empresas afectadas adopten las medidas precisas para disminuir sus emisiones contaminantes. Por otra parte, los ingresos provenientes de este impuesto están afectados a la financiación de las actuaciones de la Comunidad en materia de protección medioambiental y conservación de los recursos naturales de Galicia. Además, un 5% de los ingresos obtenidos cada ejercicio se destinará a dotar un fondo de reserva para atender a daños

⁸³⁵ Un comentario sobre este Impuesto se puede ver en BAENA AGUILAR, A., "Nuevos impuestos ambientales", *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 241, 1996, pp. 576 y ss.

⁸³⁶ Se entiende que de esta manera se abarca un ciclo más completo. Y ello porque mientras a través de las sanciones se producía una acción discontinua, con el gravamen se actúa desde el inicio de las emisiones, operando por un lado como un instrumento de recuperación de los costes de la política medioambiental y por otro, a la larga, también como un elemento regulador que favorecerá la limitación de las emisiones, de la misma manera que las sanciones.

extraordinarios y situaciones de emergencia provocados por catástrofes medioambientales.

Se trata de un impuesto directo, real, objetivo, progresivo e instantáneo, cuyo hecho imponible lo constituye la emisión a la atmósfera de sustancias contaminantes, en concreto, cualquier compuesto oxigenado de azufre o de nitrógeno, presumiéndose que se realiza el hecho imponible en tanto las instalaciones emisoras no cesen en su actividad. Sujeto pasivo contribuyente será el titular de la instalación o actividad contaminante. La base imponible será la cantidad emitida de las mencionadas sustancias contaminantes, medida en toneladas, y se fija como punto de referencia el "foco emisor"⁸³⁷. La determinación de la base se efectuará en estimación directa, cuando las instalaciones incorporen sistemas de medida de la cantidad de sustancias contaminantes emitidas, o bien en estimación objetiva, de acuerdo con indicadores objetivos vinculados a la actividad de que se trate. También se establece la posibilidad de que la Administración señale de oficio la base que corresponda cuando el sujeto pasivo hiciese imposible su determinación por las anteriores vías.

La tarifa del impuesto, de carácter progresivo, establece un mínimo exento de 1.000 toneladas anuales de emisión, produciéndose el devengo en el momento de la emisión de cualquiera de las sustancias contaminantes gravadas, si bien la cuantificación de la base imponible se referirá al año natural.

- Al igual que en períodos anteriores, el otro grupo de la imposición autonómica se ha decantado por el gravamen sobre el juego. Así, la Comunidad Autónoma de Madrid aprobó una Ley sobre tributación de los juegos de suerte, envite o azar, Ley

⁸³⁷ Por foco emisor, según el artículo 9, cabe entender *"el conjunto de instalaciones de cualquier naturaleza que emitan a la atmósfera sustancias contaminantes gravadas"*. A estos efectos, el Decreto 4/1996, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento del impuesto, establece en su artículo 8 la creación de un Registro de focos emisores de las sustancias contaminantes a que se refiere el hecho imponible, en el que se deberán inscribir todos los focos emisores que superen las 100 toneladas anuales de emisión de las citadas sustancias.

12/1994, de 27 de diciembre, en la que se establece un impuesto sobre los premios del bingo. Este impuesto grava no la participación en el juego sino la obtención del premio. Pero junto con él, se establece un segundo impuesto que grava la participación en modalidades especiales del juego del bingo que sean aprobadas específicamente en la normativa de la Comunidad Autónoma que regula este juego, manteniéndose por tanto la dicotomía a la que ya hicimos referencia sobre la definición de estos impuestos. Concretamente, la Ley 15/1996, de 23 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas, modifica en este punto la Ley 12/1994, de 27 de diciembre, y especifica que este segundo impuesto recaerá sobre la modalidad especial del juego del bingo simultáneo, siendo los sujetos pasivos contribuyentes en este caso quienes adquieran los cartones para participar en esta modalidad de juego.

En definitiva, los dos campos sobre los que las Comunidades Autónomas han hecho uso de su poder tributario con carácter generalizado han sido el juego, bien a través de impuestos, bien a través de recargos, y el agua. En ambos casos a la imposición autonómica se suma la estatal o, en el caso del agua, la local, encontrándonos con una superposición de gravámenes y diferente normativa que incide sobre la misma materia y que presenta una cierta dosis de complejidad.

Recientemente algunas Comunidades Autónomas parecen inclinarse decididamente por la vía de los tributos medioambientales aunque no se nos oculta la dificultad técnica que ello conlleva y que, en parte, ha sido la causa de que los intentos habidos en el seno de la Comunidad Europea de lograr un impuesto de este tipo no hayan culminado positivamente.

En conclusión, la escasez de impuestos propios autonómicos se concreta en el siguiente cuadro resumen:

CUADRO N° 22

IMPUESTOS PROPIOS	COMUNIDADES AUTONOMAS
I.s/Tierras Infrautilizadas	Andalucía, Asturias y Extremadura ⁸³⁸
I.s/Bingo	Asturias, Castilla-La Mancha, Cataluña, Madrid, Murcia y Valencia., Baleares, Cantabria y Galicia.
Cánones de Agua	Asturias, Baleares, Canarias, Cataluña, Galicia, La Rioja, Valencia, Andalucía y Murcia ⁸³⁹ .
I.s/Loterías ⁸⁴⁰	Baleares.
I.s/Instalaciones que incidan en el medio ambiente	Baleares.
Canon de Infraestructura hidráulica	Cataluña.
I.s/Aprovechamientos cinegéticos	Extremadura.
I.s/Combustibles	Canarias.
I.s/Contaminación	Galicia.

⁸³⁸ Como vimos, en Extremadura en lugar del Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas se aprobaron el Impuesto sobre Dehesas en Deficiente Aprovechamiento y el Impuesto sobre Regadíos Infrautilizados.

⁸³⁹ Incluimos aquí el canon de vertidos creado por la Ley andaluza 7/1994, de 18 de mayo, puesto que su finalidad está en la misma línea que el canon de saneamiento establecido por varias Comunidades Autónomas, aun cuando su configuración y naturaleza difiere de aquéllos. Asimismo, incluimos los cánones de vertidos de la Comunidad murciana.

⁸⁴⁰ Declarado inconstitucional por Sentencia del Tribunal Constitucional de 23 de febrero de 1995.

2.1.2.- Tasas y contribuciones especiales.

No existe ninguna variación en relación con estas figuras tributarias. Tan sólo debemos hacer referencia a que, casi finalizado este quinquenio, en diciembre de 1995, el Tribunal Constitucional declaró parcialmente inconstitucional el artículo 24 de la Ley de Tasas y Precios Públicos, donde se definía el ámbito de esta figura, determinando que parte de su contenido debía entenderse dentro del concepto de ingresos patrimoniales de derecho público a que hace referencia el artículo 133 de la Constitución y, por tanto, sujetos al principio de legalidad, principio no garantizado en la figura del precio público.

Esto evidentemente tuvo repercusión en alguno de los precios que exigían las Comunidades Autónomas al no haber atendido al principio de legalidad, resultando por otra parte sin duda sorprendente que aún finalizando el quinquenio la normativa estatal no se hubiera adaptado a la citada Sentencia⁸⁴¹.

2.2.- Recargos.

No existe ninguna novedad en esta cuestión en relación con los períodos anteriores ya que las Comunidades Autónomas que se han decidido a establecer un recurso de este tipo se han decantado, como las que ya lo habían utilizado, por establecer el recargo sobre la Tasa del Juego. Por otro lado, las Comunidades Autónomas uniprovinciales han utilizado la posibilidad de establecer un recargo sobre el Impuesto de Actividades Económicas de manera que todas ellas disponen actualmente del mismo.

⁸⁴¹ En realidad no será hasta la reforma de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, de 27 de diciembre de 1996 que se modifique el concepto de tasa para acoger el campo que quedó excluido del precio público según el Tribunal Constitucional y redefinir su contenido.

Dicho esto, veamos cuáles han sido los recargos establecidos por las distintas Comunidades Autónomas:

CUADRO N° 23

RECARGOS	COMUNIDADES AUTONOMAS
Sobre la Tasa de Juego	Madrid ⁸⁴² .
Sobre el I.A.E.	Cantabria ⁸⁴³ , Murcia ⁸⁴⁴ y La Rioja ⁸⁴⁵ .

En definitiva, los recargos establecidos en las distintas Comunidades Autónomas se concretan en el siguiente cuadro:

CUADRO N° 24

RECARGO SOBRE EL JUEGO	Baleares, Murcia, Valencia, Cantabria, Castilla-La Mancha, Galicia, Asturias y Madrid.
RECARGO SOBRE MAQUINAS TRAGAPERRAS	Cataluña y Madrid.
RECARGO SOBRE RIFAS	Galicia.
RECARGO SOBRE I.A.E.	Madrid, Murcia, La Rioja, Cantabria y Asturias.

⁸⁴² Ley 12/1994, de 27 de diciembre, que establece un recargo que grava las máquinas recreativas y el juego en casinos.

⁸⁴³ Ley 2/1992, de 26 de febrero.

⁸⁴⁴ Ley 2/1992, de 28 de julio.

⁸⁴⁵ Ley 2/1993, de 13 de abril.

2.3.- Tributos cedidos

El Consejo de Política Fiscal y Financiera, en el Acuerdo de 20 de enero de 1992 considera que en las circunstancias del momento no resultaba oportuno proponer la ampliación de la cesión de tributos más allá del marco establecido en las respectivas leyes de cesión de los mismos a las Comunidades Autónomas.

También considera deseable asignar a las Comunidades Autónomas un mayor grado de corresponsabilidad fiscal por lo que acuerda crear un grupo de trabajo para que examine las posibilidades que ofrece la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, especialmente en el contexto de la variable esfuerzo fiscal⁸⁴⁶.

Con todo ello no se produce ninguna modificación en el régimen de los tributos cedidos durante el período 1992/1996 y ello porque la articulación de la cesión del 15% de la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no se considera un tributo cedido sino una participación territorializada en ingresos estatales.

2.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.

Comenzaremos analizando las normas relativas a los tributos propios del Principado que se aprobaron durante este quinquenio. Así, debemos señalar que en el

⁸⁴⁶ Este informe debía presentarse antes del 30 de junio de 1992 para que en su caso, los mecanismos que hubieran sido establecidos entraran en vigor el 1 de enero de 1993. También debía estudiar los mecanismos necesarios para la integración en la Participación en los Ingresos del Estado correspondiente a las Comunidades Autónomas uniprovinciales, lo que por el mismo concepto perciban en su calidad de Diputación Provincial, cuando éstas así lo soliciten.

Un último compromiso de estudio del Consejo de Política Fiscal y Financiera era el de la conveniencia de que las Comunidades Autónomas estuviesen representadas en la Agencia Estatal de Administración Tributaria, así como las posibilidades de cesión de nuevos tributos.

mismo se crearon dos impuestos en esta Comunidad que responden a las mismas características de los aprobados previamente en otras Comunidades Autónomas. A pesar de ello analizaremos con cierto detalle su regulación.

La Ley 2/1992, de 30 de diciembre, aprueba el Impuesto sobre el Juego del Bingo, señalando en su Exposición de Motivos la legitimidad de su establecimiento en el principio de autonomía y la necesaria suficiencia para hacer frente a las competencias asumidas.

El impuesto pretende gravar la obtención de premios derivados del juego del bingo en los locales autorizados que se encuentren en el territorio de la Comunidad Autónoma, siendo el hecho imponible el pago de dichos premios (artículos 1 y 2).

De acuerdo con la definición del hecho imponible, son sujetos pasivos contribuyentes los titulares de las autorizaciones administrativas para explotar el juego⁸⁴⁷, o bien las sociedades de servicios que los gestionen. Al mismo tiempo, teniendo en cuenta que la Ley expresamente señala que el objeto del impuesto es gravar la obtención de los premios, se establece la obligación de la repercusión del importe íntegro del impuesto sobre los jugadores premiados, repercusión que se efectuará en el instante de hacerse efectivos los correspondientes premios, momento en el que se produce el devengo del impuesto (artículos 3 y 7).

La base imponible será la cantidad entregada en concepto de premio, estableciéndose un tipo proporcional del 10% (artículos 4 y 5). La gestión, inspección, recaudación y revisión del impuesto corresponde a la Consejería de Hacienda, Economía y Planificación. Ahora bien, se establece en el artículo 7 la obligación del sujeto pasivo

⁸⁴⁷ Sean personas físicas, jurídicas o cualquiera de las entidades del artículo 33 de la Ley General Tributaria.

de autoliquidar el impuesto, presentando la correspondiente declaración-liquidación e ingresando la deuda tributaria en los plazos reglamentariamente aprobados⁸⁴⁸.

En nuestra opinión este impuesto, al igual que otros de similares características, produce de hecho una doble imposición al recaer sobre la obtención de unas rentas que también están gravadas por un impuesto estatal como es el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Aunque formalmente no existe una duplicidad de hechos imponible, de acuerdo con la doctrina del Tribunal Constitucional, ya que el hecho imponible de este impuesto es la obtención de rentas y el sujeto pasivo quien realiza tal pago, si atendemos al objeto del impuesto declarado en el artículo 1 de la Ley, concluiremos que la capacidad económica que se grava en ambos impuestos es la misma.

El segundo impuesto establecido en este período, a través de la Ley 1/1994, de 21 de febrero, sobre abastecimiento y saneamiento de aguas del Principado de Asturias, es el canon de saneamiento (artículos 10 a 21 de la Ley).

Creado con una expresa afectación a los gastos de explotación, mantenimiento y gestión de las obras e instalaciones de depuración de aguas residuales y a la financiación de gastos de inversión de las mismas, se establece su incompatibilidad con al imposición de tasas, precios públicos, contribuciones especiales o cualquier otro tributo destinado a la financiación de dichos gastos, así como la contabilización separada de los recursos que genere el canon que será efectuada por la Junta de Saneamiento.

El hecho imponible está delimitado por el consumo, potencial o real, de agua, en razón de la contaminación que pueda producir su vertido bien directamente, bien a

⁸⁴⁸ En este sentido, el Decreto 1/1993, de 13 de enero, regula la aplicación del Impuesto, estableciendo los plazos y formas en que se presentará la autoliquidación y se procederá al ingreso de las cantidades devengadas.

través de las redes de alcantarillado. Además, la delimitación del hecho imponible se completa con la fijación de los siguientes supuestos de exención⁸⁴⁹:

1.- Suministro en alta a otros servicios públicos de distribución de agua potable.

2.- Utilización del agua que hagan las entidades públicas para la alimentación de fuentes públicas, bocas de riego y de extinción de incendios.

3.- Utilización del agua por los agricultores para regadío, en los términos que reglamentariamente se establezcan, siempre que no produzcan contaminación por abonos, pesticidas o materias orgánicas que afecten a las aguas superficiales o subterráneas.

4.- Utilización de agua consumida en la actividad ganadera, cuando se disponga de instalaciones adecuadas y no se generen vertidos a la red⁸⁵⁰.

⁸⁴⁹ Como tales deben considerarse aun cuando el texto de la Ley se refiera a supuestos de no sujeción, pues dada la definición del hecho imponible si no se estableciera expresamente su exención quedarían sujetos. Nos encontramos, una vez más, ante una deficiente técnica legislativa, demasiado corriente por desgracia, que lleva a utilizar indistintamente los supuestos de no sujeción y de exención cuando realmente sus consecuencias son diversas.

⁸⁵⁰ Se puede comprobar que esta Ley ha optado por establecer prácticamente todos los supuestos de exención que se encuentran, separadamente, en las distintas leyes autonómicas que regulan cánones similares. Así, la exención del vertido de aguas residuales realizado por las explotaciones agrícolas, ganaderas, forestales o mixtas, y la del agua destinada a los servicios públicos de extinción de incendios se establece en el impuesto de saneamiento de Baleares. Estos consumos de agua destinados a sofocar incendios, junto con los destinados a regar parques o jardines públicos, así como a alimentar las fuentes públicas ornamentales, son también declarados exentos por una parte, en el caso de la Comunidad Valenciana, y por otra, en el caso de la Comunidad gallega. Esta última añade otros dos supuestos de exención, que también son tenidos en cuenta por la ley asturiana: el suministro en alta a servicios públicos de distribución de agua potable, así como la utilización de agua para el uso de riego agrícola, en este último caso si no se produce contaminación por abonos, pesticidas o materia orgánica que afecte a las aguas superficiales o a las subterráneas (lo cual ya había sido declarado exento por la Ley catalana).

En cambio, si bien no prevé como exención el supuesto establecido como exento casi con carácter general en todos estos cánones, como es el consumo de usos domésticos en aquellos municipios o núcleos en los que la suma de la población de derecho unida en su caso a la ponderada de concentración estacional, no supere los 400 habitantes, la disposición transitoria primera prevé la implantación progresiva del canon en función del grado de desarrollo de los sistemas básicos de depuración de cada uno de ellos. De acuerdo con esto, establece la exención del consumo de agua para usos domésticos en aquellos municipios que no cuenten con ningún sistema de depuración de aguas residuales en servicio, en ejecución o en proyecto, así

Serán sujetos pasivos contribuyentes del canon las personas físicas o jurídicas, así como los entes a los que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria que utilicen o consuman agua. También se establece la figura del sustituto del contribuyente, consideración que tendrán las entidades suministradoras de agua en los supuestos en que, estando obligadas, no realicen la facturación de acuerdo con lo previsto en la Ley y normas de desarrollo.

La base imponible vendrá determinada, con carácter general, por el volumen de agua consumido o estimado, expresado en metros cúbicos. Ahora bien, en el caso de usos industriales que supongan la realización de vertidos con cargas contaminantes específicas, la base imponible estará constituida por la contaminación efectivamente producida o estimada, señalándose la posibilidad de aplicar tanto la estimación directa como la estimación objetiva para su cálculo⁸⁵¹.

Por lo que se refiere al tipo de gravamen, se remite para su determinación a la correspondiente Ley de Presupuestos⁸⁵², indicando tan sólo que se expresará en pesetas por metro cúbico o en pesetas por unidad de contaminación, en función de la base imponible de que se trate.

como la posibilidad de declarar también la exención del canon en los núcleos o localidades que no dispongan de red de alcantarillado, en tanto no se proceda a su puesta en funcionamiento. Sobre un estudio comparado de la regulación de los distintos cánones en materia de aguas, previos a la aprobación del canon del Principado de Asturias, vid., ADAME MARTINEZ, F.D., "Los tributos ecológicos de las Comunidades Autónomas", op. cit., pp. 44 y ss.

⁸⁵¹ Sin duda la determinación de esta base imponible conlleva una dificultad en cuanto a su medición efectiva. Por ello, todos los cánones, incluido éste, han optado por la determinación de una base que se calcula, con carácter general, en función del volumen de agua consumido o estimado, de mucha mayor facilidad en su medición.

⁸⁵² En la Disposición Transitoria 2ª se fija, para el ejercicio en que se aprueba el canon, el siguiente tipo de gravamen:

- Usos domésticos, 30 pts/m.3, consumido o equivalente estimado.
- Usos industriales, 36 pts/m3, consumido o equivalente estimado.

En el caso de que se trate de usos industriales⁸⁵³, se establece que la determinación concreta del canon deberá tener en cuenta los siguientes criterios:

1.- La carga contaminante que se incorpore al agua utilizada.

2.- La incorporación ostentible de agua a los productos fabricados o la existencia de evaporación importante de agua durante el proceso productivo.

3.- El empleo eficaz de un sistema propio de depuración⁸⁵⁴.

Por lo que se refiere a la gestión del canon, éste se devenga en el momento en que se produce el suministro del agua a través de las redes generales⁸⁵⁵ y deberá ser pagado en los mismos plazos que corresponden a las tasas por suministro de agua, facturando y recaudando el canon las mismas entidades que prestan el suministro⁸⁵⁶. Con este motivo, se prevé el establecimiento de un premio de cobranza y por confección de recibos⁸⁵⁷. Estas entidades deberán, posteriormente, proceder a ingresar las cantidades percibidas por el canon en favor de la Junta de Saneamiento.

De la regulación concreta del canon establecido en nuestra Comunidad Autónoma se puede deducir que su naturaleza jurídica es la de un impuesto, con un

⁸⁵³ La Ley considera usos industriales los consumos de agua realizados para efectuar cualquier actividad comercial o industrial, por contraposición al uso doméstico, que serían los realizados en viviendas.

⁸⁵⁴ Estos criterios deberán ser regulados reglamentariamente con carácter previo a la aplicación efectiva del canon (Disposición Transitoria 3ª)

⁸⁵⁵ Si se trata de captaciones propias, el devengo se producirá en el momento del uso o consumo del agua.

⁸⁵⁶ En los casos de abastecimiento de agua por medios propios, o cuando la base venga medida por carga contaminante, el pago se realizará mediante autoliquidación, en la forma y plazos que reglamentariamente se establezca.

⁸⁵⁷ Exoste la obligación para las entidades gestoras de establecer de forma diferenciada, en los recibos, las cuantías correspondientes al canon de las establecidas por tasas de abastecimiento y, en su caso, alcantarillado.

régimen similar a los establecidos por la mayor parte de Comunidades Autónomas, si bien cabe precisar que con su aprobación se pretende englobar tanto el establecimiento de tasas como de contribuciones especiales, e incluso precios públicos, que pudieran proceder por los servicios de depuración y saneamiento de aguas.

El establecimiento o mejora de un servicio de depuración de aguas, en cuanto supone un gasto de inversión, puede dar lugar a la aprobación de contribuciones especiales, mientras que la explotación, mantenimiento y gestión de las obras e instalaciones de depuración, dan lugar al establecimiento de otra figura tributaria como es la tasa. Del contenido de la Ley que estamos analizando se desprende que este canon va a venir a sustituir ambas figuras, sean autonómicas o locales, ya que se señala su incompatibilidad con la imposición de tasas, precios públicos o contribuciones especiales, o cualquier otro tributo, tanto autonómico como local que esté destinado a financiar los mismos gastos que este canon⁸⁵⁸. En cambio, sí podrán establecerse exacciones que recaigan sobre el agua siempre que no graven el mismo hecho imponible.

Finalmente, cabe señalar que mientras los cánones de algunas Comunidades Autónomas prevén diversas bonificaciones y primas por depuración para quienes traten de incorporar mecanismos que disminuyan los efectos perjudiciales que sus instalaciones puedan causar al medio ambiente, por lo que se pueden incluir entre los

⁸⁵⁸ A estos efectos, la Disposición Adicional Primera prevé que *"a los concejos y demás entidades públicas que presten el servicio de depuración de aguas residuales en la forma y bajo las condiciones que reglamentariamente apruebe el Consejo de Gobierno, se les pagará por los costes de explotación, mantenimiento y conservación que soporten, y por los de inversiones en los casos a que hace referencia el art. 10.3"*.

Asimismo, la Disposición Transitoria Tercera señala: *"Las tarifas de cualesquiera tributos establecidos genéricamente por las entidades locales radicadas en el territorio del Principado de Asturias sobre los servicios de saneamiento, deberán ser revisadas a la fecha de aplicación del canon para suprimir, en su caso, la incidencia que sobre las mismas pudiera tener la prestación del servicio de depuración, cuya compensación será efectuada en la forma determinada en la disposición adicional primera de la presente Ley"*.

tributos que más que una finalidad recaudatoria tienen una finalidad desincentivadora de las actuaciones sobre las que recaen, la técnica adoptada por la ley asturiana ha sido la contraria. No pretende primar a aquellos sujetos que traten de que sus actividades contaminen menos, lo cual se refiere a usos industriales del agua a través de bonificaciones, sino que esta circunstancia la tiene en cuenta a la hora de determinar el tipo de gravamen aplicable. Pero además establece, en su artículo 12, un recargo en los casos de *usos domésticos abusivos y desproporcionados de agua*, con lo que parece además tratar de controlar un posible derroche de agua, en cuanto se trata de un bien escaso⁸⁵⁹. Esta medida pretende, como se señala en el Preámbulo de la Ley, "*velar por la utilización racional de todos los recursos naturales, con el fin de proteger y mejorar la calidad de vida y defender y restaurar el medio ambiente*". El legislador asturiano considera que este mandato constitucional cobra especial importancia en relación con el agua, por su carácter de recurso escaso y por tratarse de un bien que se puede considerar indispensable, por lo que es preciso adecuar su utilización a los principios de economía y de eficacia.

Además, en este mismo artículo 12, recoge la posibilidad de establecer medidas compensatorias en supuestos de necesidad económica, si bien se nos escapa tanto cuándo se entiende que tales casos se dan como cuáles puedan ser las medidas al efecto⁸⁶⁰.

Sin embargo, pese a que la Ley de Abastecimiento y Saneamiento de Aguas fue aprobada en el Parlamento asturiano el 4 de febrero de 1994, el canon que en ella se crea

⁸⁵⁹ En ese mismo artículo se prevé el posible establecimiento de medidas compensatorias en situación de necesidad económica.

⁸⁶⁰ Pudiera ser que el legislador asturiano se hubiera planteado hasta qué punto el consumo de agua, bien de primera necesidad cuando se trata de consumo directo, representa un índice de capacidad económica que deba ser gravado (y más aún, añadiríamos, cuando lo que se grava no es sólo el consumo real sino también el potencial (vid., sobre esta cuestión, GARCIA NOVOA, C., "El canon de saneamiento de la Comunidad Autónoma gallega", *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 241, 1996, pp. 609 y ss.).

Ahora bien, en su caso las medidas compensatorias, dado que el artículo 12 no señala nada al respecto, pudieran serlo tanto en el caso de usos domésticos como industriales.

no fue aplicado durante el último quinquenio finalizado. En principio, porque se esperó para su efectiva aplicación a que se hubiera aprobado el Reglamento a que se refiere la Ley. Posteriormente, si bien el Proyecto de Presupuestos para 1996 ya contemplaba entre los ingresos una partida correspondiente al citado canon, debido a las vicisitudes políticas originadas por la conformación del Parlamento regional⁸⁶¹ y dado que el mismo no fue aprobado, el canon permaneció durante este período sin aplicación efectiva.

Estos han sido los tributos propios creados en la Comunidad Autónoma durante el período 1992/1996, permaneciendo en vigor las tasas, impuestos y recargos a que ya hicimos referencia anteriormente. En cuanto a su importancia cuantitativa puede comprobarse en el cuadro nº 25 que, salvo por lo que se refiere a los tributos cedidos, su cuantía es mínima, en especial si nos referimos a los impuestos propios. En realidad, si bien los recursos tributarios pueden alcanzar un porcentaje significativo⁸⁶², lo cierto es que aquéllos que dependen de la capacidad normativa de la Comunidad Autónoma suponen tan solo un 5 ó 6% del total de ingresos, situación que está en la línea de lo ocurrido en el período anterior⁸⁶³. La única diferencia significativa es el establecimiento del impuesto sobre el juego del bingo, que supone que la Comunidad Autónoma disponga ya de recursos derivados de sus propios impuestos, si bien su significación a nivel porcentual es mínima⁸⁶⁴.

⁸⁶¹ Por otro lado, se preveía que en tanto no se dilucidase la situación política a nivel nacional, frente a unas elecciones generales, no se iba a aplicar efectivamente el canon por las consecuencias políticas que cualquier incremento de tributos conlleva para cualquier gobernante.

⁸⁶² Así, superan el 30% de los ingresos en el ejercicio 1994.

⁸⁶³ Como se puede observar si comparamos el cuadro nº 25 con el nº 12.

⁸⁶⁴ No alcanza el 1%.

PRINCIPADO DE ASTURIAS	QUINQUENIO 92/96							
	1.992		1.993		1.994		1.995	
1.- Impuestos Propios		0,00%	493.307.934	0,48%	683.321.912	0,58%	698.640.012	0,58%
2.- Recargos	1.405.497.961	1,39%	1.609.957.829	1,56%	1.615.928.821	1,38%	1.688.730.256	1,40%
3.- Tasas y otros ingresos	2.774.843.578	2,75%	4.403.259.021	4,28%	3.896.970.510	3,33%	2.484.932.046	2,06%
4.- Tributos Cedidos	18.257.693.388	18,10%	16.767.835.773	16,30%	32.425.878.529	27,71%	22.290.367.517	18,48%
5.- Participación ingresos Estado	9.913.843.800	9,83%	14.575.534.600	14,17%	16.894.904.100	14,44%	18.734.815.000	15,54%
6.- Participación Provincial Ingresos Estado	12.816.532.483	12,71%	13.306.743.450	12,93%	13.525.748.520	11,56%	15.322.586.228	12,71%
7.- Fondos Estructurales. Trans. Corrientes	86.394.167	0,09%	79.336.202	0,08%	122.757.503	0,10%	127.573.655	0,11%
8.- Resto transferencias corrientes	3.003.276.095	2,98%	2.096.468.460	2,04%	2.195.201.319	1,88%	3.446.024.742	2,86%
9.- F.C.I.	2.213.100.000	2,19%	4.263.700.000	4,14%	4.058.600.000	3,47%	4.121.700.000	3,42%
10.- Compensación Transitoria	2.882.100.000	2,86%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
11.- Fondos Estructurales. Transf. Capital	7.365.468.503	7,30%	9.043.911.510	8,79%	10.556.093.173	9,02%	14.329.160.194	11,88%
12.- Resto transferencias Capital	2.835.223.946	2,81%	3.497.028.929	3,40%	3.260.148.769	2,79%	2.542.293.133	2,11%
13.- Operaciones de Credito	27.550.140.000	27,32%	21.080.931.396	20,49%	14.250.000.000	12,18%	19.534.967.955	16,20%
14.- Ingresos Patrimoniales	421.760.368	0,42%	332.603.764	0,32%	431.136.255	0,37%	624.851.484	0,52%
15.- Enajenaciones	909.722.148	0,90%	858.715.704	0,83%	942.953.694	0,81%	777.505.911	0,64%
16.- Activos Financieros	8.097.581.405	8,03%	10.054.264.089	9,77%	11.849.487.753	10,13%	13.703.705.582	11,36%
17.- Multas y Sanciones	302.609.879	0,30%	394.923.118	0,38%	263.060.113	0,22%	141.839.726	0,12%
18.- Otros	24.489.120	0,02%	25.634.591	0,02%	29.446.680	0,03%	27.272.941	0,02%
TOTAL	100.860.276.841	100,00%	102.884.156.370	100,00%	117.001.637.651	100,00%	120.596.966.382	100,00%

FUENTE: Liquidación de Presupuestos ejercicios 1992, 1993, 1994 y 1995. ELABORACION PROPIA.

Si comparamos esta situación con el conjunto de Comunidades Autónomas comprobamos que su importancia no ha sido mucho mayor, como se puede observar en el cuadro nº 26. En cuanto a las distintas figuras impositivas establecidas, como vemos en el cuadro nº 27, la de mayor potencialidad recaudatoria sigue siendo el Impuesto canario sobre combustibles derivados del petróleo. Sin embargo, se puede apreciar el considerable incremento recaudatorio experimentado por los cánones de saneamiento, en sus distintas modalidades. Por otra parte, en el cuadro nº 28 podemos observar cuál ha sido la distribución de los ingresos derivados de recargos autonómicos, centrados únicamente en el recargo sobre las tasas que gravan el juego⁸⁶⁵.

Por lo que se refiere a los tributos cedidos en el Principado de Asturias, el cuadro nº 29 nos muestra cuál ha sido la recaudación por las distintas figuras, pudiendo apreciarse que la que mayor potencialidad recaudatoria continúa manteniendo es el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados así como la Tasa que grava los Juegos. Resulta significativo, sin embargo, el notable incremento experimentado por el Impuesto sobre Sucesiones en el ejercicio 1994, con efectos únicamente en dicho año.

⁸⁶⁵ Recordemos que el recargo sobre el Impuesto de Actividades Económicas es exigido por las Comunidades Autónomas uniprovinciales en cuanto han asumido las competencias y recursos de las antiguas Diputaciones Provinciales.

Total CC.AA.	PERIODO DEFINITIVO (Quinquenio 92/96)					
	1.992		1.993		1.994	
Impuestos Propios	53.817.896.500	1,32%	74.772.920.100	1,95%	81.111.512.500	2,02%
Recargos	9.673.791.400	0,24%	10.604.368.600	0,28%	9.954.434.500	0,25%
Tasas Afectas Servicios	59.424.764.400	1,46%	63.716.422.300	1,66%	127.086.078.000	3,16%
Tributos Cedidos	685.301.000.000	16,83%	658.642.000.000	17,19%	788.351.000.000	19,61%
Participación Ingresos del Estado	1.516.153.058.900	37,24%	1.686.114.595.700	43,99%	1.808.036.896.700	44,97%
Participación I.R.P.F.	0	0,00%	0	0,00%	5.163.025.200	0,13%
Participación Provincial Ingresos	71.454.678.000	1,76%	75.243.726.000	1,96%	29.340.913.000	0,73%
Resto Transferencias Incondicionadas	10.074.882.400	0,25%	7.440.240.800	0,19%	1.107.419.300	0,03%
FCI	128.844.900.000	3,17%	128.844.900.000	3,36%	128.844.900.000	3,20%
Subvenciones CEE	161.765.221.000	3,97%	293.571.826.000	7,66%	393.286.957.000	9,78%
Contratos programa	41.809.000.000	1,03%	33.374.484.000	0,87%	23.809.100.000	0,59%
Resto Transferencias Condicionadas	413.173.258.000	10,15%	214.802.333.000	5,60%	185.312.128.000	4,61%
Operaciones de Crédito	919.389.000.000	22,58%	585.500.000.000 ⁽¹⁾	15,28%	439.514.000.000 ⁽¹⁾	10,93%
TOTAL	4.070.881.450.600	100,00%	3.832.627.816.500	100,00%	4.020.918.364.200	100,00%

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. Informe sobre la financiación de las Comunidades Autonomas 1992, 1993 Y 1994. ELABORACION PROPIA.

(1) Endeudamiento Neto.

IMPUESTOS PROPIOS CC.AA.	1.992	1.993	1994 (2)
Impuesto sobre Juego bingo	18.082.005.100	17.146.315.200 ⁽¹⁾	16.190.634.200 ⁽¹⁾
Canon Infraestructuras Hidraulicas	6.705.666.300	6.762.499.600	6.810.084.000
Impuesto sobre combustibles	26.787.368.000	23.364.116.800	29.766.684.500
Impuesto sobre aprovechamientos cinegéticos	294.594.600	262.692.600	271.967.300
Canon Saneamiento	1.948.262.500	23.894.420.900	23.546.472.100
TOTAL	53.817.896.500	71.430.045.100	76.585.842.100

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. Informe sobre la financiación de las
Autónomas en 1992, 1993 y 1994. ELABORACION PROPIA.

(1) Incluye el recargo sobre la tasa estatal que grava el juego de Baleares

(2) Criterio de caja.

Recargos CCAA	1.992	1.993	1994(1)
Recargo sobre el juego	4.799.210.300	4.279.051.000	4.643.182.500
Recargo IAE	4.874.581.100	6.325.317.600	5.311.252.000
Recargo transitorio sobre combustibles de la C.A. Canarias	0	3.342.875.000	4.525.670.400
TOTAL	9.673.791.400	13.947.243.600	14.480.104.900

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1992, 1993 y 1994. ELABORACION PROPIA.

(1) Criterio de caja.

TRIBUTOS CEDIDOS.				
PRINCIPADO DE ASTURIAS	1.992	1.993	1.994	1.995
Impuesto sobre Sucesiones	3.371.497.818	2.543.483.285	14.610.718.278	3.348.482.795
Impuesto sobre Patrimonio	1.313.279.068	1.569.396.513	1.780.799.594	1.773.649.790
Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales	4.334.188.159	3.975.245.882	6.062.584.626	6.923.847.709
Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados	4.330.333.326	4.327.525.214	5.000.179.695	5.079.901.357
Tasas sobre Juego	4.908.395.017	4.352.184.879	4.971.596.336	5.164.485.866
TOTAL	18.257.693.388	16.767.835.773	32.425.878.529	22.290.367.517

FUENTE: Liquidación de Presupuestos de la Comunidad Autónoma.

Ejercicios 1992, 1993, 1994 y 1995. ELABORACION PROPIA.

Si comparamos la situación de la Comunidad Autónoma con la nacional, se puede observar que la financiación tributaria en el Principado es ligeramente superior que la media de las Comunidades Autónomas, especialmente por lo que se refiere al año 1994, último año del que se disponen de datos a nivel nacional, derivado básicamente del incremento que en dicho año se produce en la recaudación por tributos cedidos⁸⁶⁶.

Finalmente, por lo que se refiere a la comparación entre la recaudación normativa y la real por tributos cedidos en el Principado de Asturias, cabe señalar que se han continuado produciendo ganancias en la financiación⁸⁶⁷, como se puede observar en el cuadro nº 30.

⁸⁶⁶ En el *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1994* se destaca el incremento que se produjo en Cantabria y Asturias (op. cit., p. 44). En general, la doctrina ha venido subrayando el poco peso cuantitativo que los tributos cedidos tienen entre los recursos autonómicos. Así, AA.VV. *Financiación de las Comunidades Autónomas y corresponsabilidad fiscal*, op. cit., p. 198.

⁸⁶⁷ Salvo en el ejercicio 1993.

CUADRO Nº 30

TRIBUTOS CEDIDOS C.A. ASTURIAS	RECAUDACION NORMATIVA	RECAUDACION REAL
EJERCICIO 1992	15.950.072.400	18.257.693.388
EJERCICIO 1993	16.840.061.000	16.767.835.773
EJERCICIO 1994	17.658.959.900	32.425.878.529
EJERCICIO 1995	18.573.557.000	22.290.367.517

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA, *Memoria de la Administración Tributaria, 1995*, e *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1992, 1993 y 1994* y liquidaciones de la Comunidad Autónoma de 1992, 1993, 1994 y 1995. ELABORACION PROPIA.

3.- El sistema de transferencias.

Una de las cuestiones pendientes del anterior quinquenio derivaba de la necesidad de proporcionar recursos a las Comunidades Autónomas en cuantía suficiente respecto a las necesidades de gasto de sus servicios públicos, lo cual se realizaba a través de parte de los recursos correspondientes a los gastos de Inversión Nueva⁸⁶⁸. En el nuevo quinquenio la garantía del principio de suficiencia⁸⁶⁹ se procura incluyendo los citados gastos de Inversión Nueva⁸⁷⁰ en la financiación incondicionada.

La fórmula acordada para llevar a cabo dicho proceso de una forma gradual fue realizar dicha incorporación a su Participación en los Ingresos del Estado por terceras partes anuales en los tres primeros años del quinquenio, a fin de compatibilizar dicho incremento con las disponibilidades reales de la Hacienda Estatal.

Por otra parte, el global de los recursos, con el fin de asegurar un tratamiento homogéneo a aquellas Comunidades Autónomas cuya situación de competencias es análoga, se divide en dos bloques: los recursos que corresponden a las Comunidades del artículo 151 y los recursos de las Comunidades del artículo 143⁸⁷¹. Esta división,

⁸⁶⁸ Estos se habían financiado, en un principio, a través del Fondo de Compensación Interterritorial. Las disfunciones producidas en el mismo originaron que la nueva Ley del año 1990 destinase sus recursos exclusivamente al desarrollo regional. Con tal motivo, y como fórmula transitoria, se había establecido la denominada "Compensación Transitoria" que tenía por objeto atender estos gastos que quedaban ya excluidos del Fondo de Compensación Interterritorial.

⁸⁶⁹ En la terminología del Acuerdo se habla de una "suficiencia estática" y una "suficiencia dinámica".

⁸⁷⁰ El Consejo de Política Fiscal y Financiera evaluó los recursos adicionales necesarios para financiar la Inversión Nueva en un importe de 107.378,7 millones de pesetas. Asimismo, utilizando la estructura de los gastos de inversión en los bloques competenciales, consideró que estos recursos adicionales debían distribuirse a tenor de 72.909,8 millones de pesetas para las Comunidades Autónomas del artículo 151 y 34.468,9 millones de pesetas para las Comunidades Autónomas del artículo 143.

⁸⁷¹ La suma del global de recursos derivados tanto de la restricción inicial como de la inclusión de la Inversión Nueva arroja un global de 1.862.913 millones de pesetas. Dado que éstos deben dividirse en dos bloques competenciales, el importe de los mismos es el siguiente:

novedad del Acuerdo de 1992, ha sido criticada por considerar parte de la doctrina que ocasiona una mayor facilidad de manipulación del sistema⁸⁷².

Además de estas medidas, a las que nos referiremos con mayor detenimiento en los apartados siguientes, el Consejo de Política Fiscal y Financiera acuerda la creación de un Grupo de Trabajo que deberá emitir, antes del 30 de junio de 1992, un informe sobre la aplicación del artículo 15 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Dicho informe hará referencia a la definición de los servicios fundamentales y a los procedimientos técnicos que permitan identificar sus costes reales en cada territorio, así como a las posibles prioridades en cuanto a la aplicación del mecanismo de nivelación.

También acuerda crear un Grupo de Trabajo que examinará las disfunciones que los procesos de presupuestación y liquidación de los gastos de las prestaciones sanitarias introducen en la financiación de las Comunidades Autónomas, y propondrá las medidas correctoras adecuadas antes del 30 de junio de 1992.

CUADRO Nº 31

	Millones de pesetas
CC.AA. art. 151	1.442.757,5
CC.AA. art. 143	420.155,5

FUENTE: ACUERDO DEL CONSEJO DE POLITICA FISCAL Y FINANCIERA DE 20 DE ENERO DE 1992

⁸⁷² Vid., en este sentido, ZURDO RUIZ-AYUCAR, J., ZURDO RUIZ-AYUCAR, I. y GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ, E. "El Acuerdo sobre el sistema de financiación autonómica para el período 1992-1996", *Papeles de Economía Española*, nº 40, 1992, p. 13.

3.1.- La participación en los ingresos del Estado.

La razón principal de la revisión quinquenal del sistema de financiación autonómica deriva del texto del artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas que prevé la posibilidad de revisar cada cinco años el porcentaje de participación en los ingresos del Estado, lo cual ha supuesto desvirtuar el contenido de dicha Ley ya que no siendo ni siquiera obligatorio para la revisión del Porcentaje de Participación en Ingresos, sin embargo se le da ese carácter para la revisión de todo el sistema.

En el Acuerdo de 1992, determinado el global de recursos a distribuir por participación en ingresos del Estado, se establecieron los siguientes criterios de reparto, de acuerdo con una serie de variables geodemográficas y redistributivas:

1.- Variables geodemográficas:

- Población, distribuyéndose de forma proporcional.
- Superficie, también aplicada de forma proporcional.
- Unidades Administrativas. Esta variable se define mediante un índice resultante de asignar a cada Comunidad Autónoma 0,5 puntos; a cada provincia 0,5; a cada isla con Cabildo o Consejo insular 0,5. La distribución se efectúa en proporción a la suma de los distintos conceptos⁸⁷³.
- Dispersión, que tiene por objeto contabilizar la diferencia de costes en la provisión de servicios públicos que la dispersión geográfica provoca. La definición de

⁸⁷³ En la definición de esta variable se produce una modificación respecto a la utilizada en el quinquenio anterior, ya que en el mismo no se asignaba puntuación a las islas.

esta variable se efectúa en términos del número de núcleos de población de cada Comunidad Autónoma⁸⁷⁴.

- Insularidad⁸⁷⁵.

2.- Variables redistributivas⁸⁷⁶:

- Pobreza relativa. Según el Acuerdo se trata de una variable redistributiva que traslada recursos desde las Comunidades más ricas a las más pobres.

- Esfuerzo fiscal. La propiedad de esta variable sería la redistribución de recursos desde las Comunidades Autónomas con menor presión fiscal relativa a las de mayor presión fiscal relativa.

El cuadro nº 32 nos muestra las ponderaciones de las variables que acabamos de señalar, de acuerdo con los principios reflejados en el Acuerdo de 20 de enero de 1992. Por su parte, en el cuadro nº 33 podemos ver una comparación entre las variables utilizadas en el anterior quinquenio y el que en estos momentos analizamos.

⁸⁷⁴ Al contrario que las anteriores, que ya se encontraban presentes en el Acuerdo de 1986, esta variable aparece por primera vez para el quinquenio 1992/1996.

⁸⁷⁵ En el anterior sistema la distribución por esta variable se efectuaba en función de la distancia en kilómetros desde cada territorio no peninsular respecto a Madrid. En el nuevo, ya que las dos Comunidades Autónomas beneficiarias, Canarias y Baleares, están encuadradas en grupos distintos, ambas reciben la totalidad de la financiación correspondiente a esta variable en cada grupo.

⁸⁷⁶ Si bien ya se contemplaban en el Acuerdo de 1986 se va a variar su sentido, pasando a ser unas variables suma cero entre las Comunidades Autónomas y limitándose a trasladar recursos entre ellas.

CUADRO N° 32

	CC.AA. ART. 143	CC.AA. ART. 151
<u>VARIABLES DISTRIBUTIVAS</u>	Porcentaje	Porcentaje
Población	64,0	94,0
Superficie	16,6	3,5
Dispersión	2,0	0,6
Insularidad	0,4	1,5
Unidades Administrativas	17,0	0,4
SUMA	100,0	100,0
<u>VARIABLES REDISTRIBUTIVAS</u>		
Pobreza relativa	2,70	2,70
Esfuerzo fiscal	1,82	1,82

FUENTE: ACUERDO DEL CONSEJO DE POLITICA FISCAL Y FINANCIERA DE 20 DE ENERO DE 1992.

VARIABLES PPI	QUINQUENIO 1987/1991		QUINQUENIO 1992/1996	
	COMPETENCIAS	COMPETENCIAS		
	COMUNES	EDUCACION	CC.AA. ART. 143	CC.AA. ART. 151
Población	59,00%	84,40%	64,00%	94,00%
Insularidad	0,70%	3,10%	0,40%	1,50%
Superficie	16,00%	15,00%	16,60%	3,50%
Unidades Administrativas	24,30%	0,00%	17,00%	0,40%
Dispersión	0,00%	0,00%	2,00%	0,60%
Constante	0,00%	-2,50%	0,00%	0,00%
Pobreza Relativa	4,20%	0,40%	2,70%	2,70%
Esfuerzo Fiscal	5,00%	1,70%	1,82%	1,82%

FUENTE: Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas de 7 de noviembre de 1986 y de 20 de Enero de 1992.

Ahora bien, el resultado que arrojen las ponderaciones anteriores se corrige, en su caso, de acuerdo con las siguientes reglas, sin que se encuentre en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas fundamento a las mismas⁸⁷⁷:

a) Con respecto a su restricción inicial, la tasa de crecimiento que resulte para una Comunidad Autónoma no podrá superar el doble de la tasa media de crecimiento de su grupo⁸⁷⁸.

b) Con respecto a su restricción inicial, la tasa de crecimiento que resulte para una Comunidad Autónoma no podrá ser inferior a la cuarta parte de la tasa media de crecimiento de su grupo.

c) Con respecto a su restricción inicial, la tasa de crecimiento que resulte para aquellas Comunidades Autónomas cuya financiación por habitante sea inferior a la media, o cuya renta por habitante esté por debajo del 70% de la renta por habitante media, no podrá ser inferior al 85 y al 100% respectivamente de la tasa media de crecimiento de su grupo.

d) La regla a) anterior no será de aplicación para aquellas Comunidades Autónomas cuya posición en el ordenamiento dentro del grupo al que pertenezca según el criterio de financiación por habitante, esté desplazada en más de tres lugares respecto

⁸⁷⁷ Así, se ha señalado que dichas reglas son "extrañas y rebuscadas, por lo que ponen en evidencia la impotencia del sistema para producir, con su nueva aplicación, los resultados deseados para quienes las han impuesto", ZURDO RUIZ-AYUCAR, J., ZURDO RUIZ-AYUCAR, I. y GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ, E. "El Acuerdo sobre el sistema de financiación autonómica para el período 1992-1996", op. cit., p. 14.

En realidad estas modulaciones tratan de lograr el mayor consenso posible entre las Comunidades Autónomas preocupadas no sólo porque su financiación se incremente con respecto al período anterior, sino también porque no se produzca un desarrollo inesperado que conlleve una alteración en la evolución de la misma en relación con las demás. Ello no es sino un ejemplo de la importancia que la negociación política ha tenido en el desarrollo y evolución del sistema de financiación hasta este momento.

⁸⁷⁸ Recordemos que, a efectos del reparto de la participación en ingresos del Estado, se divide a las Comunidades Autónomas en dos grupos en función del techo de competencias alcanzado.

a la posición que ocupe en el ordenamiento de su grupo según el criterio de pobreza relativa.

Los recursos que resulten de esta modulación serán absorbidos dentro del volumen total de financiación adicional de cada uno de los señalados grupos.

Teniendo en cuenta estos criterios, el Acuerdo señala también el reparto por Comunidades Autónomas de la financiación fuera fondo⁸⁷⁹. Los recursos resultantes son los que aparecen en el siguiente cuadro (en millones de pesetas):

⁸⁷⁹ La «financiación fuera fondo» estará constituida por la suma de la «financiación inicial por PPI» y las recaudaciones normativas por tributos cedidos y tasas afectas a los servicios transferidos.

	F.F.F. CC.AA. ART. 151	F.F.F. CC.AA. ART. 143
Cataluña	393.505,5	
Galicia	205.240,5	
Andalucía	487.699,8	
Comunidad Valenciana	237.164,6	
Canarias	119.147,0	
Principado de Asturias		28.961,5
Cantabria		15.232,1
La Rioja		9.101,3
Región de Murcia		22.404,7
Aragón		40.211,1
Castilla - La Mancha		59.125,1
Extremadura		40.124,5
Islas Baleares		15.816,4
Madrid		98.412,4
Castilla y León		90.766,7
TOTAL	1.442.757,4	420.155,8

FUENTE: Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas de
20 de Enero de 1992.

De esta forma se determina la financiación incondicionada correspondiente a cada Comunidad Autónoma. De estas cantidades, lo que cada una de ellas debe obtener por participación en ingresos, según lo establecido en el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, se obtiene sustrayendo de la cantidad inicial por una parte, la financiación correspondiente a servicios todavía no transferidos pero que han sido incluidos en el volumen total de recursos inicialmente considerados a efectos de homogeneizar los techos competenciales de las Comunidades Autónomas y, por otra, la cantidad fijada como objetivo de recaudación de tributos cedidos y tasas afectas a los servicios.

A la diferencia así obtenida se adicionará el coste de aquellos servicios no incluidos inicialmente en el reparto total por ser competencia singular de alguna Comunidad Autónoma. El resultado determina la financiación inicial de cada Comunidad por Participación en Ingresos del Estado mientras que el concreto Porcentaje de Participación se obtiene del cociente entre la financiación inicial de cada Comunidad Autónoma y los ingresos tributarios del Estado en 1990 (ITAE). Este cociente constituye el porcentaje definitivo a partir de 1992, que se aprobará por Ley.

El porcentaje así fijado se revisará, según el Acuerdo, por las mismas causas las previstas en el artículo 13.3.d) de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, previéndose que en los supuestos de revisión por cesión de nuevos tributos, transferencia de nuevos servicios o modificación de las previsiones recaudatorias de los tributos cedidos a causa de la normativa estatal posterior, ésta sólo afectará a las Comunidades Autónomas a las que se cedan nuevos tributos o se realicen nuevos traspasos de servicios, produciendo efectos desde el comienzo del ejercicio en que sea efectiva la cesión de los tributos o la nueva normativa estatal, si éstas son las causas de la revisión. Si ésta se debe al traspaso de nuevos servicios, éstos se financiarán mediante transferencias equivalentes a su coste en el ejercicio en que se efectúe el traspaso, y la

revisión del porcentaje de participación surtirá efecto desde el comienzo del ejercicio inmediato siguiente⁸⁸⁰. Además de estos supuestos de revisión, y derivado del propio Acuerdo de 20 de enero de 1992, se procederá para 1993 y 1994, con carácter automático, a efectuar la revisión de todos los porcentajes de participación a fin de incorporar a la financiación incondicionada las restantes dos terceras partes de los recursos adicionales. Dicha revisión se realiza matemáticamente de igual forma que en el supuesto de traspaso de nuevos servicios.

En cuanto a la evolución de la Participación en Ingresos⁸⁸¹ se mantienen las mismas reglas de evolución establecidas para el quinquenio precedente y se señala que los criterios de evolución serán objeto de revisión si se producen cambios sustanciales en el conjunto de las competencias.

Las reglas de evolución a las que hace referencia son las siguientes:

1.- El concepto de ingresos del Estado se entiende como la suma de la recaudación estatal por Impuestos directos e indirectos (excluidos los tributos susceptibles de cesión y los ingresos que constituyen recursos CEE), la recaudación por cotizaciones a la Seguridad Social y la recaudación por cotizaciones al desempleo (son los ITAE).

2.- El incremento máximo que pueda experimentar la financiación por porcentaje de participación cada año estará limitado por el crecimiento nominal del PIB (si el incremento ITAE > Incremento PIB, el crecimiento PPI = PIB)

⁸⁸⁰ En cuanto al método de revisión se emplea la misma fórmula que para determinar el porcentaje definitivo del quinquenio. Del numerador se restará la recaudación obtenida en 1990 en el territorio de la Comunidad por el tributo o tributos que se ceden, se sumará la valoración en pesetas de 1990 del nuevo servicio o servicios traspasados, o se restará o sumará, según proceda, la estimación en pesetas del año 1990 de la modificación de la capacidad normativa estatal. Con el resultado obtenido se calcula el porcentaje revisado.

⁸⁸¹ Lo que en la terminología del Acuerdo se conoce como "Suficiencia Dinámica".

3.- En todo caso, el incremento que experimente la financiación por porcentaje de participación será en cada ejercicio, como mínimo, el mismo que se haya producido en los gastos equivalentes del Estado (GE)⁸⁸²

En resumen, del conjunto de las citadas reglas, el sistema implícito para determinar la evolución de la financiación por participación en ingresos es el siguiente, tal y como señala el propio Acuerdo: *"La financiación vía porcentaje crecerá a la misma tasa que los ITAE, a menos que esta tasa supere a la tasa de crecimiento del PIB, en cuyo caso la financiación crecería igual que el PIB. Sin embargo, si la aplicación de esta regla diera lugar a una tasa de crecimiento inferior a la tasa de crecimiento de los GE, la financiación crecería igual que dichos GE.*

(...)

Dichas reglas, se aplicarán tanto para fijar la financiación «a cuenta» a incluir en la Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada ejercicio, como para efectuar las liquidaciones definitivas anuales del porcentaje de participación. En el primer caso se utilizarán los valores preventivos o provisionales de las variables, y en el segundo, los reales o definitivos".

3.2.- La participación provincial en los ingresos del Estado.

Dado que no existe ninguna novedad reseñable en este período en relación con la participación provincial en los ingresos del Estado, nos remitimos a lo que respecto a la valoración señalaremos en cuanto a su cuantía. Sólo es preciso tener en cuenta que,

⁸⁸² Si de acuerdo con el apartado 1 y 2 el Incremento < incremento GE, el crecimiento = GE.

pese a que el Acuerdo de 13 de octubre de 1993 permitió a las Comunidades Autónomas uniprovinciales consolidar las participaciones en ingresos del Estado que venían percibiendo⁸⁸³, el Principado de Asturias mantiene ambos recursos separadamente, como más adelante comprobaremos.

3.3.- El Fondo de Compensación Interterritorial.

La reciente modificación que se había producido en el mismo, acaecida con la aprobación de la Ley de 1990, evitaba la necesidad de proceder a grandes revisiones por lo que ni tan siquiera fue preciso incluirlo dentro de la revisión del sistema. Sin embargo el Acuerdo de 1992, quizás por motivos de la propia negociación, incluye este instrumento entre sus puntos, si bien se limita a fijar el porcentaje a que se refiere el artículo 2.3 de la Ley 29/1990, de 26 de diciembre, en el 35%. Al mismo tiempo fija también un mínimo en valor absoluto que prevalecerá cuando las reglas de fijación del Fondo arrojen un resultado inferior, que se corresponde con la cuantía del Fondo para 1992, es decir, 128.844,9 millones de pesetas⁸⁸⁴.

3.4.- La financiación comunitaria. Los fondos estructurales.

El análisis de la financiación comunitaria durante este período debe comenzar por hacer alusión a la creación de un nuevo instrumento: el Fondo de Cohesión. La firma del Tratado de la Unión Europea en 1992 puso de manifiesto la necesidad de reforzar la cohesión económica y social, reconociendo que era preciso, a tal efecto, potenciar el papel de los Fondos Estructurales existentes y de crear otros. Este

⁸⁸³ Es decir, la participación autonómica y la participación provincial.

⁸⁸⁴ Esta cantidad corresponde a la que figuraba para el Fondo de Compensación Interterritorial en los Presupuestos Generales del Estado para 1991.

reforzamiento está explícito en el nuevo artículo 3 del TCEE y se desarrolla en el artículo 129 C, el cual, con este fin, instituye el Fondo de Cohesión⁸⁸⁵. Sin embargo, en dicho Tratado no se encuentra ninguna disposición en cuanto a la gestión, organización o funcionamiento de los Fondos, siguiéndose el precedente de lo ocurrido con el Acta Unica Europea, donde tan sólo se habían enunciado los principios, en tanto se adoptaba la normativa específica, y teniendo en cuenta que se avecinaba la fecha fijada en los Reglamentos de 1988 para la reforma de los Fondos (1993).

Este Fondo va a beneficiar a los cuatro países más desfavorecidos de la Comunidad, entre los que se encuentra España y cuyo montante total, tal como se decidió a finales de 1992 en el Consejo Europeo de Edimburgo, recogido en el artículo 4 del Reglamento que crea el Fondo de Cohesión, es el que se muestra en el cuadro nº 35.

⁸⁸⁵ Con el establecimiento de este Fondo se pretende favorecer la convergencia de estos países hacia los criterios establecidos en el marco de la Unión Europea y Monetaria para pasar a la tercera etapa. Estos criterios son:

- El déficit público no debe ser superior al 3% del PIB durante el año previo al paso de la tercera etapa y el saldo de la deuda pública en circulación no debe superar el 60% del PIB.
- La inflación no debe ser superior en más de 1,5 puntos a la media de las tasas de inflación de los tres países con inflación más baja.
- La moneda del país debe estar incluida en la banda estrecha del Sistema Monetario Europeo.
- El diferencial de los tipos de interés de la deuda pública a cinco años respecto al de los tres países que tengan la inflación más baja durante el año previo no podrá superar los dos puntos.

Acerca de lo que este Fondo puede significar para España así como su impacto sobre el déficit y la inversión pública, vid., PIÑERO CAMPOS, J.M. "El Fondo de Cohesión y el Instrumento Financiero Provisional para 1993", *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad, nº 1*, 1994, pp. 26 y ss.

CUADRO N° 35

AÑO	MILLONES ECUS
1993	1.500
1994	1.750
1995	2.000
1996	2.250
1997	2.500
1988	2.550
1999	2.600

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA, *La planificación regional y sus instrumentos*.

A España le va a corresponder el 52% de estos fondos⁸⁸⁶. Para llevar a efecto lo acordado y, en tanto se creaba este Fondo, el 30 de marzo de 1993 se aprobó el Reglamento (CEE) n° 792 por el que se establecía un instrumento financiero de cohesión, cuyos recursos eran los previstos para aquél, y se destinaba a prestar contribución financiera "a proyectos en los sectores del medio ambiente y de las redes transeuropeas de infraestructuras de transportes en los Estados miembros cuyo PNB per cápita sea inferior al 90% de la media comunitaria" (artículo 1).

A diferencia de lo que ocurre en los tres Fondos Estructurales analizados previamente, cuando el citado Reglamento se refiere a los proyectos subvencionables con cargo a este instrumento, señala que serán decididos de común acuerdo entre la

⁸⁸⁶ Vid. en este sentido AGRUPACION ESPAÑOLA DE AGENCIAS DE DESARROLLO, *Políticas comunitarias y desarrollo económico social y local. Vademecum*. EURADA, 1993, p. 105.

Comisión y el Estado miembro beneficiario, sin hacer alusión a las autoridades regionales competentes a nivel interno, por lo que parece querer dar a entender que los proyectos subvencionables habrán de ser estatales y que por lo tanto, en nuestro caso, las Comunidades Autónomas no tendrán participación directa en el mismo.

Finalmente, el 16 de mayo de 1994 se aprueba el Reglamento (CEE) nº 1164 del Consejo, por el que se crea el Fondo de Cohesión. De acuerdo con el artículo 2 de este Reglamento, el Fondo va a participar financieramente en *"proyectos, que contribuyan a la realización de los objetivos fijados en el Tratado de la Unión Europea, en los sectores del medio ambiente y de las redes transeuropeas de infraestructuras de transporte en los Estados miembros cuyo Producto Nacional Bruto per cápita sea inferior al 90% de la media comunitaria calculada a partir de las paridades del poder adquisitivo, y que cuenten con un programa cuyo objetivo sea cumplir las condiciones de convergencia económica a que se refiere el artículo 104 C del Tratado"*⁸⁸⁷.

Al igual que en el supuesto del "instrumento financiero de cohesión", los proyectos que vayan a financiarse con cargo al Fondo serán determinados por la Comisión, *"de común acuerdo con el Estado miembro beneficiario"*, siendo éste el encargado de presentar las solicitudes de ayuda para los proyectos que aparecen recogidos en el artículo 3.1. (artículo 10). Tampoco se hace alusión en el texto articulado a la posible participación de las autoridades regionales en los proyectos subvencionados con cargo al mismo. Tan sólo en el Anexo II, relativo a las disposiciones de aplicación, en su artículo D, relativo a los pagos, se menciona la posibilidad de que el pago se realice a la autoridad o al organismo designado al efecto en la solicitud presentada por el Estado miembro. Y más concretamente, el artículo F, regulando el seguimiento, señala que *"cuando las autoridades regionales y locales*

⁸⁸⁷ Esta participación de los países con un PNB inferior al 90% debía ser revisada en 1996 de forma que aquellos que sobrepasasen tal porcentaje perderían el derecho de acogerse a la ayuda del Fondo para nuevos proyectos.

tengan competencia para la ejecución de un proyecto, y en su caso, cuando sean particularmente afectadas por un proyecto también estarán presentes". Por lo demás, todas las referencias se efectúan al Estado miembro.

Sin embargo, a partir de 1995 y como consecuencia del Acuerdo de 21 de septiembre de 1994, adoptado entre la Administración Central y las autonómicas en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera, las Comunidades Autónomas participan en la presentación y ejecución de los proyectos financiados por el Fondo de Cohesión⁸⁸⁸. De esta manera, si bien en un primer momento los recursos del Fondo de Cohesión estaban destinados a financiar proyectos de titularidad estatal, a partir del citado acuerdo parte del Fondo correspondiente a España se reparte entre las distintas Comunidades Autónomas.

Por otra parte, durante este período se produce una nueva modificación en la regulación de los fondos estructurales, que se llevó a cabo a través de los Reglamentos 2.081, 2.082, 2.083, 2.084 y 2.085/1993, de 20 de julio, que modificaron respectivamente los cinco Reglamentos aprobados en 1988. Esta reforma, como ya señalamos, no supuso ninguna novedad importante respecto al esquema de funcionamiento de los Fondos a que nos referimos anteriormente⁸⁸⁹.

⁸⁸⁸ Según la referencia que extraemos de la presentación de los Presupuestos Generales del Principado de Asturias para 1996, *Una visión global*, Vol. IV, p. 115. Vid. también, en este sentido, el *Informe anual del Fondo de Cohesión 1995*, elaborado por la Comisión Europea. En el mismo se hace referencia a la reunión del comité de seguimiento de 10 de octubre en la que se aprueba la participación de las Comunidades Autónomas en la gestión de los proyectos administrados por ellas y en los que les atañen directamente (idem., p. 82).

⁸⁸⁹ En relación con la importancia cuantitativa que la reforma ha tenido para nuestro país, vid., CORDERO MESTANZA, G. "Los Fondos Estructurales europeos en el período 1994-1999: distribución por Estados miembros y repercusiones para España", *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, n° 5, 1994, pp. 193 y ss.

Sin embargo, consecuencia de la mismas se introducen algunas modificaciones tendentes a “mejorar la eficacia de los Fondos”⁸⁹⁰. Entre ellas cabe señalar la creación del objetivo nº 4, destinado a facilitar la adaptación de los trabajadores a las mutaciones industriales y a la evolución de los sistemas de producción; la ampliación de las medidas llevadas a cabo en las regiones del objetivo nº 1 para incluir educación y sanidad; simplificación de los procedimientos de toma de decisiones; participación de los interlocutores sociales en el proceso de toma de decisiones; refuerzo de los sistemas de comprobación de la adicionalidad; mayor hincapié en la evaluación y apreciación, y también se incorporan dentro de las políticas estructurales las medidas que se llevan a cabo en el sector pesquero y en zonas dependientes de la actividad pesquera.

A este objeto, el Reglamento nº 2083/93, de 20 de julio, establece las disposiciones de aplicación del Reglamento marco en lo referente al Instrumento Financiero de Orientación de la Pesca (en adelante IFOP).

De acuerdo con el artículo 1 de dicho Reglamento, las funciones del IFOP serán: contribuir a alcanzar un equilibrio sostenible entre los recursos y su explotación; incrementar la competitividad de las estructuras de explotación y el desarrollo de empresas económicamente viables en el sector y revalorizar los productos de la pesca y de la acuicultura y mejorar su abastecimiento. Este Instrumento, ahora incluido entre las políticas estructurales, corresponde en términos globales a antiguos instrumentos del sector pesquero no integrados en los Fondos estructurales⁸⁹¹, siendo los principales

⁸⁹⁰ Vid., COMISION EUROPEA, *Quinto Informe periódico sobre la situación y la evolución de las regiones de la Comunidad*, op.cit., 1994, p. 128.

⁸⁹¹ Vid., en este sentido, MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *La planificación regional y sus instrumentos. Informe anual 1993*, Madrid, 1994, p. 20.

beneficiarios del mismo España, Italia, Francia y Portugal, compartiendo el 69% de sus fondos⁸⁹².

Al igual que con el Fondo de Cohesión, el IFOP finalmente también ha sido territorializado, pudiendo obtener fondos del mismo las Comunidades Autónomas para cofinanciar proyectos de su competencia⁸⁹³.

Además, como consecuencia de la reforma de 1993, fue preciso aprobar un nuevo Marco de Apoyo para el período 1994/1999, en el que se mantiene para las Comunidades Autónomas el mismo porcentaje del FEDER español del objetivo nº 1 que en el correspondiente al período 1989/1993⁸⁹⁴. En cuanto a la importancia que los mismos han tenido durante el quinquenio a que nos estamos refiriendo, nos remitimos a lo que señalaremos posteriormente sobre la importancia de las transferencias en el período.

3.5.- El problema de la corresponsabilidad fiscal y el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 7 de octubre de 1993.

El Acuerdo de 1992 tuvo la característica, frente a los anteriores, de ser en cierta forma de carácter transitorio ya que supuso un mero retoque del sistema aprobado para

⁸⁹² Vid., COMISION EUROPEA, *Primer Informe sobre la Cohesión Económica y Social, 1996*, Luxemburgo, 1997, p. 90.

⁸⁹³ En el Marco Comunitario de Apoyo 1994/1999 para las regiones españolas objetivo nº 1, aprobado por Decisión de la Comisión de 29 de junio de 1994, las cantidades correspondientes al IFOP se incluían íntegramente en el submarco plurirregional y no en los distintos submarcos regionales. Cfr. COMISION EUROPEA, *España. Marco comunitario de apoyo 1994-1999. Objetivo nº 1: desarrollo y ajuste estructural de las regiones menos desarrolladas. Documento*, Luxemburgo, 1996.

⁸⁹⁴ Es decir, el 33,8% Respecto al nuevo Marco de Apoyo Comunitario, vid., CORDERO MESTANZA, G. "El Marco de Apoyo Comunitario 1994/1999 para las regiones españolas incluidas en el Objetivo nº 1 de los Fondos Estructurales Europeos: características e implicaciones financieras para las Administraciones Públicas españolas", *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 9, 1994, pp. 397 y ss.

el quinquenio anterior, al tiempo que deja pendiente tres cuestiones principales a las que se pretende dar solución a lo largo del mismo año. Frente a las dos a las que ya hicimos referencia⁸⁹⁵ y sobre las que no se llegó a ninguna solución, una tercera, la profundización en la corresponsabilidad fiscal, va a provocar una modificación del sistema a partir del Acuerdo alcanzado en octubre de 1993.

3.5.1.- El planteamiento de la corresponsabilidad fiscal y su relación con el principio de autonomía financiera.

Antes de analizar el contenido de dicho Acuerdo, parece imprescindible hacer referencia al marco de discusión y a los motivos que llevaron a buscar una solución al problema de la corresponsabilidad fiscal que, en principio, pretende resolverse en el marco de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, tal como era el deseo mostrado por todas las partes intervinientes en el Acuerdo de 1992.

Se puede decir que en nuestro país el problema de la corresponsabilidad fiscal no surge hasta hace relativamente poco tiempo. En la primera etapa, a partir de la aprobación de la Constitución, el principal problema a solventar se centraba en el diseño del sistema de financiación a seguir. Una vez determinado este sistema, la segunda cuestión a resolver fue la fijación del sistema definitivo de financiación que debía estar vigente a partir de 1987 y que se plasmó en el Acuerdo 1/1986, de 7 de noviembre, del Consejo de Política Fiscal y Financiera, por el que se aprueba el método para la aplicación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas para el periodo 1987/1991. Cabe señalar que la necesidad de dar solución a la cuestión de la corresponsabilidad fiscal se asume principalmente con la publicación del *Informe sobre la reforma de la Imposición Personal sobre la Renta y el Patrimonio*, del Ministerio de

⁸⁹⁵ La nivelación de servicios y la financiación de la sanidad.

Economía y Hacienda, en junio de 1990. En efecto, es a partir de ese momento, una vez asumida la necesidad de que las Comunidades Autónomas dispongan de recursos para hacer frente a los servicios que gestionan, cuando se plantea como una cuestión de primordial importancia dentro del sistema de financiación autonómica lograr la corresponsabilización fiscal de las Comunidades Autónomas⁸⁹⁶.

Refiriéndonos a la corresponsabilidad fiscal, que en este concreto campo aparece relacionada directamente con el principio de autonomía⁸⁹⁷, resulta interesante observar la evolución que ha sufrido la relación entre la autonomía financiera y los recursos de que puedan disponer las Comunidades Autónomas. En efecto, en un primer momento se relacionó la autonomía financiera con la disponibilidad de fuentes ciertas de recursos. No se trataba tanto de ver qué tipo de recursos se ponían a disposición de las Haciendas autonómicas sino de que existiese una seguridad en la percepción continua de los mismos, sin proceder a su negociación periódica.

En este sentido la reforma del año 1986 en el sistema de financiación se consideró un avance importante al establecer un porcentaje de participación en los

⁸⁹⁶ Como señala TORRES COBO, F., "en su inicio la nueva tesis se resume en la idea de incrementar las fuentes de ingreso de naturaleza tributaria en la Hacienda autonómica. Según ello, el ideal o máximo en la aplicación de la corresponsabilidad fiscal consistiría, en consecuencia, en que las Comunidades Autónomas cubrieran todas sus necesidades de gasto con recursos de gestión propia, desapareciendo las transferencias financieras del Estado como recurso regular del sistema" ("La corresponsabilidad fiscal y la financiación autonómica", *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 9, 1992, p. 263).

⁸⁹⁷ A esta relación también llega el profesor RAMALLO MASSANET, J., si bien partiendo de entender la corresponsabilidad fiscal como una manifestación del principio de solidaridad, por cuanto existe una vinculación entre solidaridad, interés general y deber de colaboración, y en cuanto tal "actúa como correctora de la distribución vertical del poder operando sobre derechos y deberes constitucionales que no tienen carácter absoluto, y de ser ello así, en la medida en que de la corresponsabilidad predicamos que es fiscal, deberemos concluir que actúa sobre el derecho constitucional a la autonomía financiera –como parece desprenderse del art. 156.1 CE- abarcando tanto la esfera del gasto público como la de los recursos de todo tipo, incluyendo por tanto los distintos recursos tributarios" ("Contenido, instrumentos y límites de la corresponsabilidad fiscal", *Autonomías*, nº 20, 1995, pp. 18 y 19).

ingresos del Estado fijo para todo el quinquenio, desapareciendo las anteriores negociaciones anuales para su fijación⁸⁹⁸.

Posteriormente, y es un proceso que continúa presente en el momento actual, la relación no se establece ya con la certeza de las fuentes de recursos sino con la propia naturaleza de éstas, entendiéndose que no se logrará igual autonomía financiera si no existe un volumen importante de recursos de naturaleza tributaria y en los que exista una relación entre quienes los pagan y los servicios que las autonomías les van a prestar.

Desde este punto de vista, debemos plantearnos qué se puede entender por corresponsabilidad fiscal, concepto que, no por ser comunmente acepto, es unívocamente entendido⁸⁹⁹. Pues bien, esta puede ser definida como "la atribución de

⁸⁹⁸ Así, como pone de relieve el estudio llevado a cabo por la O.C.D.E. en el año 1992, la regionalización española comenzada a principios de los años ochenta dista de estar acabada, considerándose que se sitúa en una posición intermedia entre los países de la O.C.D.E. Ahora bien, teniendo en cuenta las tendencias de intensificación del proceso de regionalización se espera que alcance en poco tiempo a países con una tradición más amplia.

En este sentido, señala que el proceso se ha ajustado a cuatro objetivos principales. En primer lugar, no se podría poner en cuestión la unidad de España, por lo que quedaron excluidas las barreras interiores y las subvenciones ocultas. En segundo lugar, a la vez que se mantenía neutral entre las diferentes Comunidades Autónomas, el sistema no debería perjudicar de ninguna manera las políticas del Gobierno Central destinadas a asegurar la estabilidad interior y el desarrollo armónico del país en su conjunto. En tercer lugar, se debería asegurar la solidaridad entre las Comunidades Autónomas, ayudando a las menos desarrolladas. En cuarto lugar, los Gobiernos autónomos deberían tener suficientes recursos para financiar las actividades que les fueron transferidas.

De acuerdo con ello, durante el primer período (1980/1986) se implantaron y contrastaron las instituciones y mecanismos, en una fase que puede considerarse como de transición. En el período 1987/1991 se aplicaron ya los acuerdos de financiación definitivos y los Gobiernos autónomos empezaron a asumir competencias y responsabilidades crecientes. Ya en el período 1992/1996 se introdujeron modificaciones para intentar corregir muchas deficiencias de dichos acuerdos y, al mismo tiempo, profundizar en el proceso de descentralización. Vid., OCDE, *Etudes économiques, 1992-1993, Espagne*, Paris, 1993, pp. 64 y ss.

⁸⁹⁹ Sobre los distintos sentidos que este término puede implicar, vid., MONASTERIO ESCUDERO, C., "Corresponsabilidad fiscal: problemas de definición y elección de instrumentos", *Hacienda Pública Española*, n^o 1, 1992, pp. 28 y ss.

responsabilidades derivadas de una medida de política tributaria cualquiera a los titulares del poder tributario necesario para su adopción"⁹⁰⁰.

Se trata, en último término, de la atribución de potestades decisorias sobre los ingresos y no sólo sobre el volumen sino también sobre su composición, de manera que se responsabilice al ente público receptor de los mismos frente a los sujetos a él sometidos⁹⁰¹. Si esto es así, para que exista corresponsabilidad fiscal por parte de las Comunidades Autónomas, será preciso que, de alguna manera, puedan intervenir en la obtención de recursos financieros que bien deriven de figuras tributarias propias o por lo menos originadas en su territorio. De alguna manera implica, como señala el profesor APARICIO PEREZ, que "el ciudadano conozca y perciba tanto la carga de los tributos como el beneficio de los bienes y servicios que recibe, a cambio de sus tributos, de cada uno de tales agentes"⁹⁰². Esta corresponsabilización puede llevarse a cabo de diferentes formas y con distintos mecanismos.

⁹⁰⁰ Vid. SOLE ESTALELLA, J.A. "Introducción a la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas", *Hacienda Pública Española*, nº 122, 1992, pp. 209 y ss. En relación con la definición que da propone como más preciso el uso del término corresponsabilidad tributaria.

Para el profesor MONASTERIO ESCUDERO, C., genéricamente la corresponsabilidad fiscal significa "la capacidad de decidir no solamente sobre el nivel de provisión de bienes y servicios públicos locales sino también sobre la composición de los ingresos públicos y más en concreto sobre los ingresos de tipo fiscal" ("Marco general y planteamientos teóricos sobre la corresponsabilidad fiscal", *Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal en España*, Fundación BBV, Bilbao, 1993, p. 108).

Por su parte, SOLE VILANOVA, J., señala que "corresponsabilidad fiscal fuerte significa tener una cierta autonomía o poder tributario, y por tanto decidir o asumir el coste de esta decisión, de recaudar más o recaudar menos, pero debe acompañar al interés de gastar más o menos", "La corresponsabilidad fiscal en el análisis comparado", *Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal en España*, op. cit., p. 121.

⁹⁰¹ Lo que LAMBARRI, C., denomina un "ejercicio efectivo de autogobierno" que supondría la captación de recursos de los ciudadanos de un nivel territorial para proveerles de servicios públicos. *El desarrollo del Estado de las autonomías y la corresponsabilidad fiscal en España: una tarea pendiente*, Fundación BBV, Bilbao, 1994, p. 10.

⁹⁰² Vid., "Financiación de las Comunidades Autónomas. Corresponsabilidad Fiscal. Perspectivas futuras de financiación", op. cit., p. 27. En definitiva y de forma genérica, como señala LINARES Y MARTIN DE ROSALES, J., con la expresión corresponsabilidad fiscal "se quiere hacer referencia a la necesidad de que las Comunidades Autónomas cuenten con una lógica correspondencia (de ahí lo de corresponsabilidad o corresponsabilización) entre sus ingresos tributarios autónomos (o al menos, relativamente autárquicos) y el volumen de sus necesidades, para así poder adecuar la financiación de los bienes y servicios públicos de su competencia a las preferencias y al «esfuerzo fiscal» de sus respectivas jurisdicciones" ("La reforma de la cesión de tributos", op. Cit., p. 104).

En relación con los ingresos tributarios, se puede actuar en el campo normativo, estableciendo los elementos de cada tributo a través de leyes y reglamentos y en tanto las Comunidades Autónomas tengan competencia para ello junto con el Estado estaríamos ante una verdadera corresponsabilidad fiscal. Otra posibilidad sería también la actuación en la gestión administrativa de un tributo ya creado, para lo cual es preciso tener en cuenta que cada una de las posibles fases de la gestión puede ser atribuida de forma independiente a las Comunidades Autónomas. Finalmente, debe decidirse a quién corresponde la recaudación tributaria, independientemente de quien tenga la potestad normativa o de gestión⁹⁰³. De la distribución de estos niveles entre Estado y Comunidades Autónomas, nos encontraremos con diversas alternativas cuya posible adopción determinará diferentes grados de corresponsabilidad fiscal.

El ya citado *Informe sobre la Reforma de la Imposición Personal sobre la Renta y el Patrimonio* señala cómo en el sistema vigente hasta ese momento las Comunidades Autónomas carecían de corresponsabilidad fiscal. Estas tenían responsabilidad tanto normativa como de gestión y administración de los recursos obtenidos con respecto a los tributos propios y en los tributos cedidos sólo de gestión (por delegación) y de administración de los ingresos. Por lo que se refería a la participación en ingresos tributarios del Estado, si bien podían haber ejercido su poder normativo a través del establecimiento de recargos, procedimiento adecuado para lograr una corresponsabilidad, éste no fue utilizado⁹⁰⁴. En este último supuesto si bien no tienen competencia en la gestión sí pueden disponer libremente de los ingresos que obtengan.

⁹⁰³ Al respecto de la recaudación, SOLE ESTALELLA, J., considera que si uno de los objetivos de la corresponsabilización fiscal es la búsqueda y el logro de una mayor autonomía financiera para las Comunidades Autónomas en el campo de los ingresos, "será imprescindible que la corresponsabilización afecte en mayor o menor medida a este nivel" ("Introducción a la corresponsabilización fiscal de las Comunidades Autónomas", op. cit. p. 213).

⁹⁰⁴ Salvo en el caso de la Comunidad de Madrid que estableció un recargo del 3% sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que, como vimos, tras ser recurrido y posteriormente declarado constitucional por el Tribunal Constitucional, no fue nunca aplicado.

Por lo que se refiere a la participación en los ingresos del Estado, que constituye el mayor grueso de ingresos de las Comunidades Autónomas, al no depender directamente de la recaudación obtenida por el Estado en el territorio *"determina un «desinterés» político por fomentar los resultados recaudatorios obtenidos en el territorio de cada Comunidad y «desresponsabiliza» o «desvincula» a las Comunidades Autónomas de los esfuerzos que la Administración Tributaria del Estado efectúa para conseguir una adecuada y general aplicación de los impuestos*"⁹⁰⁵.

De las posibilidades que se barajaban tanto por parte de la doctrina⁹⁰⁶ como en el propio *Informe*, el Consejo de Política Fiscal y Financiera optó por la participación

⁹⁰⁵ Vid., Anexo I del *Informe*, p. 176. Realmente el grueso de los recursos obtenidos por las Comunidades se obtenía sobre la base de todos los ingresos del Estado, de lo que se derivaba una carencia absoluta de responsabilidad de las Comunidades Autónomas hacia sus ciudadanos, pues no era de ellos de quienes obtenían el dinero sino del Estado, lo cual fomentó el derroche por parte de estos entes.

⁹⁰⁶ Por lo que se refiere a esta cuestión, MONASTERIO ESCUDERO, C., había puesto de manifiesto la tensión que se derivaba de pretender cumplir rigurosamente una corresponsabilidad fiscal (al 100%), con impuestos asignados a cada nivel de gobierno de acuerdo con la teoría del Federalismo Fiscal y además cumplir el principio de suficiencia, cuando el grado de descentralización y el volumen de gasto gestionado por los gobiernos regionales es considerable.

Por otro lado, considera que las vías existentes en la Ley Orgánica de Financiación Autonómica son los tributos cedidos, los tributos propios y los recargos.

Por lo que se refiere a la primera de estas figuras, los tributos cedidos, se trata de un campo prácticamente bloqueado, que incluso ha ido en retroceso tras la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido y la supresión del Impuesto de Lujo. La única posibilidad que resta al respecto sería la cesión de la fase minorista del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En cuanto a los impuestos propios, las Comunidades Autónomas tienen una capacidad limitada, desde el momento en que se prohíbe la doble imposición. A ello se une la escasa voluntad de las Comunidades Autónomas en avanzar por esta vía, como se puede deducir del hecho de que la mayoría de los impuestos creados por las mismas han ido en la dirección de gravar el juego (tanto por la vía de la creación de impuestos como del establecimiento de recargos), o, más recientemente, de protección del medio ambiente. Esto no hace sino indicarnos que pretenden buscar figuras con escasa resistencia fiscal.

Por lo que a las propuestas que presenta, serían la cesión de capacidad normativa sobre tributos cedidos, cesión de parte del rendimiento territorial del Impuesto sobre el Valor Añadido, o pasar a un sistema de unión impositiva con coparticipación de la recaudación de los grandes impuestos de todos los niveles de Hacienda, dando entrada a las Comunidades Autónomas en la Agencia Estatal de Administración Tributaria (*"Marco general y planteamientos teóricos sobre la corresponsabilidad fiscal"*, op. cit., pp. 111 y ss).

Con alguna de estas propuestas coincide el profesor APARICIO PEREZ, A., si bien añade algunas otras. Y así, considera importante la posibilidad del establecimiento de recargos por cuanto aumentarían la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas, lo que coadyuvaría a incrementar su autonomía, al tiempo que aumentaría su corresponsabilidad fiscal e, incluso, posibles incrementos en los ingresos

explícita en la recaudación obtenida por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el territorio de cada Comunidad Autónoma⁹⁰⁷. Ello a pesar de que tanto la mayor parte de la doctrina como el citado *Informe* habían señalado que este procedimiento tan sólo podría suponer una corresponsabilidad mínima o incluso que "*más que de corresponsabilidad habría que hablar de «cointerés», pero sin que la CC.AA. participase activamente, ni en la determinación de la norma tributaria, ni en su aplicación*"⁹⁰⁸. Es más, expresamente dicho *Informe* considera que el grado de corresponsabilidad que tal sistema genera en las Comunidades Autónomas es "*demasiado pasivo*"⁹⁰⁹.

("Financiación de las Comunidades Autónomas. Corresponsabilidad Fiscal. Perspectivas futuras de financiación", op. cit., pp. 27 y ss).

Básicamente las propuestas giraban en torno a los siguientes medios: participación de las Comunidades Autónomas en la elaboración de las normas tributarias; gestión de los tributos estatales por las Comunidades Autónomas y participación en sus resultados; establecimiento por las Comunidades Autónomas de recargos sobre los impuestos estatales y participación de las Comunidades Autónomas en la recaudación de los impuestos estatales obtenida en su territorio, bien en la recaudación total, bien en la de alguna concreta figura.

⁹⁰⁷ La otra posibilidad era la participación normativa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, bien a través del establecimiento de un recargo autonómico sobre la cuota líquida del impuesto o bien el establecimiento de una tarifa autonómica adicional a la tarifa estatal.

Para el profesor SOLE VILANOVA, J., la solución de la participación territorializada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no es sino un sistema de corresponsabilidad fiscal débil. Ahora bien, considera que es un punto de partida, una "vía para llegar a un sistema de corresponsabilidad fiscal fuerte, alrededor de figuras fuertes como la Renta" ("La corresponsabilidad fiscal en el análisis comparado", op. cit., p. 121).

⁹⁰⁸ Op. cit., p. 178. También la mayor parte de la doctrina se había mostrado contraria a esta solución. Vid., en este sentido, MONASTERIO ESCUDERO, C., "Marco general y planteamientos teóricos sobre la corresponsabilidad fiscal", op. cit., p. 114. Es más, algunos autores que abogaban por una participación territorializada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no lo hacían como una única medida, sino que se complementaba con otras, como el establecimiento de recargos, "elemento crucial de corresponsabilización" para que las Comunidades Autónomas ejercieran su poder normativo (CALSAMIGLIA, X., "Solidaridad y corresponsabilidad fiscal: un mecanismo realizable de financiación autonómica", *La financiación de las Comunidades Autónomas: evaluación del sistema actual y criterios para su reforma*, Generalitat de Catalunya, 1991, pp. 306 y ss., en especial, pp. 312 y 315).

⁹⁰⁹ Op. cit., p. 178.

El problema de la corresponsabilidad fiscal es también una de las cuestiones que se plantea el *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, al que nos referiremos en un momento posterior, analizando las propuestas al respecto.

Aún así, cabe señalar en este momento que el citado *Informe* partiendo de que la autonomía financiera es *"la capacidad de una Hacienda para decidir el volumen y la estructura de sus ingresos"*⁹¹⁰, considera que sólo si ésta se logra puede afirmarse que existe plena corresponsabilidad. Por otra parte justifica su necesidad, en un sistema de financiación autonómica, al afirmar que *"en efecto, el interés por desplazar sobre las Haciendas autonómicas la responsabilidad de sus ingresos -o de una parte significativa de los mismos- es doble. De un lado, porque la obligación de autofinanciarse puede operar como restricción moderadora de los deseos de gasto y por tanto, habrá de contribuir a que las decisiones financieras de las Haciendas autonómicas se adopten en contextos equilibrados, económicamente consistentes. Pero, de otra parte, asumir la responsabilidad de obtener los ingresos constituye la esencia de la autonomía financiera que es condición de la autonomía política. Sólo disponiendo y utilizando instrumentos financieros propios podrán las CCAA adoptar decisiones de gasto. Para esto, pues, sirve la corresponsabilidad. Para dotar de estabilidad y coherencia al sistema de financiación y para que la autonomía política de las CCAA pueda alcanzar su plenitud"*⁹¹¹.

Si partimos, por tanto, de la necesidad de alcanzar una mayor corresponsabilidad fiscal, justificada en el propio principio de autonomía financiera y su ejercicio, veamos cuál fue la respuesta que en nuestro ordenamiento se dio a esta cuestión.

⁹¹⁰ Op. cit., p. 59.

⁹¹¹ Idem. p. 61.

3.5.2.- Los Acuerdos para el desarrollo del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas del quinquenio 1992/1996.

Los grupos de trabajo a que nos referimos anteriormente y que se formaron como consecuencia del Acuerdo de 20 de enero de 1992 entregaron los informes solicitados en el plazo convenido⁹¹². Tras esta presentación se procedió a una discusión sobre estas cuestiones en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera, pretendiendo alcanzar el máximo consenso posible, como siempre ha sido pauta en dicho Consejo. Con este fin el Gobierno presentó una propuesta para elevar la corresponsabilidad fiscal y garantizar la prestación de servicios mínimos a las Comunidades Autónomas con fecha 2 de marzo de 1993, dejando expresamente para un momento posterior la cuestión relativa a la financiación de la sanidad.

El documento presentado por el Gobierno se estructura en diversas partes, analizando el estado de la cuestión y la propuesta concreta, así como diversas cuestiones sobre las que debería decidir el Consejo de Política Fiscal y Financiera.

Como sabemos, el Acuerdo del año 1992 había manifestado que era deseable asignar a las Comunidades Autónomas mayor corresponsabilidad fiscal, creándose un grupo de trabajo a estos efectos. Se sugiere, en este sentido, que oriente su examen en el contexto de la variable esfuerzo fiscal, definida en función de la recaudación territorial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se señala un calendario orientativo.

⁹¹² En relación con el Informe del Grupo de Trabajo referido a la profundización en la corresponsabilidad fiscal, MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J., denuncian que el mismo, emitido el 29 de junio de 1992, es el resultado de diversos borradores a través de los cuales se eliminó la referencia a los tributos propios y se derivó hacia un "verdadero galimatías de argumentos contrapuestos y posturas distintas, expuestos por las diferentes Comunidades Autónomas" ("Luces y sombras del sistema de financiación autonómica", *Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal en España*, op. cit., pp. 91 y 92).

A estos efectos, la variable esfuerzo fiscal se va a definir como el 15% de la recaudación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el territorio de la Comunidad Autónoma menos el 15% de una recaudación teórica en el mismo concepto, señalando que *"a pesar de que esta variable ya existe en el actual sistema, nadie la considera como un elemento de corresponsabilidad fiscal porque su único papel es determinar un componente de la transferencia a cada Comunidad Autónoma y porque su evolución temporal es la misma que la del resto de los componentes"*.

Sobre la base del Informe presentado y de las propuestas elaboradas por el Gobierno, el Consejo de Política Fiscal y Financiera, en su reunión de 7 de octubre de 1993, alcanza dos acuerdos para el desarrollo de sistema de financiación de las Comunidades Autónomas en el quinquenio 1992/1996, uno de ellos relativo al procedimiento para la aplicación de la corresponsabilidad fiscal y el otro relativo a la integración de las Comunidades Autónomas en la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Por lo que se refiere al primero de ellos, el Consejo estima que reúne las siguientes características:

"a) Respeto a los criterios básicos de financiación de las Comunidades Autónomas que informaron el Acuerdo de 20 de enero de 1992.

b) Conexión de los recursos recibidos por las Comunidades Autónomas con los rendimientos impositivos obtenidos en sus territorios, de tal forma que una parte importante del gasto público gestionado por ellas esté financiado por las aportaciones de los residentes en el ámbito territorial respectivo, con lo que los ciudadanos toman conciencia de que las prestaciones recibidas de su Comunidad Autónoma son consecuencia de las exigencias impositivas de que son objeto.

c) *Garantía de que la financiación resultante del «Método» no se altera en perjuicio de ninguna Comunidad Autónoma, manteniendo los principios de solidaridad y equidad.*

d) *Instrumentación en el marco de la LOFCA, con lo que evita planteamientos de revisión no deseables.*

e) *Moderación en cuanto al coste estimado que representa para la Hacienda estatal".*

La piedra angular del Acuerdo que se toma con objeto de elevar la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas es la cesión, a partir del 1 de enero de 1994, a cada Comunidad Autónoma del 15% de las cuotas líquidas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ingresadas por los residentes en su territorio, que hayan sido devengadas en el ejercicio de referencia⁹¹³.

Si bien el Consejo reconoce que podrían haberse instrumentado otras soluciones en el marco del artículo 12 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, mediante el establecimiento de un recargo autonómico en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas acompañado de una simultánea reducción de la tarifa estatal al objeto de no incrementar la presión fiscal, solución que ya había sido barajada con anterioridad, considera que existen fuertes razones para descartar esta opción puesto que la necesidad de evitar retornos financieros a favor de la Hacienda central obligaría a establecer dos tarifas estatales diferentes del impuesto.

⁹¹³ Este Acuerdo se plasmó en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1994, artículo 95. Si bien el procedimiento a que nos vamos a referir tenía vigencia solamente para el período 1994/1995, posteriormente se prorrogó para el año 1996.

Por ello se opta por esta otra vía de la participación territorializada en el rendimiento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, enmarcándola en el artículo 13 de la citada Ley Orgánica, que ya viene funcionando desde el principio del sistema en lo que algún autor ha denominado "efecto sustitución"⁹¹⁴. Para ello la participación de las Comunidades Autónomas en la recaudación de impuestos estatales se desdobra en dos tramos: el primero, de carácter general, constituido por el rendimiento global del conjunto de los impuestos del Estado, directos e indirectos, excluidos los susceptibles de cesión; el segundo, de carácter específico, el rendimiento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el respectivo ámbito territorial.

a) Análisis del procedimiento.

El procedimiento de aplicación para lograr esta participación territorializada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas parte de una nueva interpretación de la variable esfuerzo fiscal. Hasta este momento, dicha variable venía jugando un papel similar al de los tributos cedidos en cuanto a su estructura, si bien no operaba como un tributo cedido. Así, según se explica en el Acuerdo, *"en primer lugar, los recursos obtenidos por la Comunidad únicamente coinciden con el 15 por ciento del IRPF declarado en su territorio en el año base para el que se defina el sistema; luego, en los años siguientes, ya no es así, dado que el valor de término en el año base evoluciona según el criterio establecido en el «Método» (ITAE / PIB nominal / gasto equivalente). Por tanto, existe una primera diferencia con los tributos cedidos. Mientras allí el término IC_i refleja siempre la recaudación realmente obtenida, aquí el término $0,15 IR_i$ sólo coincide con las cuotas líquidas realmente declaradas en el año base del sistema.*

La segunda diferencia hace referencia a la norma recaudatoria. En el caso de los tributos cedidos, la norma IC_i^ se definió como la recaudación standard por estos tributos en cada Comunidad, en el año base, atendiendo a un criterio de neutralidad*

⁹¹⁴ Cfr., TORRES COBO, F. "La corresponsabilidad fiscal y la financiación autonómica", op. cit., p. 266.

*respecto a la participación en ingresos del Estado. En el caso de IRPF, en cambio, la norma es más aproximativa*⁹¹⁵.

En cualquier caso, no se debe olvidar que no operaba como un tributo cedido por cuanto, aparte de su efecto sobre la transferencia del año base, en los años del quinquenio las Comunidades ni han recibido el 15% de las cuotas líquidas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas declaradas en su territorio, ni han experimentado una detracción normativa según la evolución de las cuotas líquidas totales por dicho Impuesto, quedando el término englobado en el sistema y evolucionando de acuerdo con los criterios generales de crecimiento del mismo.

Ahora bien, con el nuevo Acuerdo sí resulta de gran interés la definición de esta variable, ya que los recursos transferidos por el Estado a cada Comunidad Autónoma (F_i) van a ser el resultado de la siguiente fórmula:

$$F_i = B_i + 0,15 IR_i - 0,15 IR_i^*$$

Donde, B_i es el bloque de recursos determinado por todos los elementos del sistema a excepción del proveniente del esfuerzo fiscal.

IR_i , de conformidad con la interpretación dada a la variable esfuerzo fiscal recogida en el «Método», se define para cada Comunidad Autónoma como el importe real de las cuotas líquidas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas declaradas por sus residentes, que hayan sido devengadas en el ejercicio que se considera.

⁹¹⁵ En realidad, se trataba del producto de una base imponible que se aproxima por el PIB de la Comunidad Autónoma y de un tipo que se aproxima por la presión fiscal media de este impuesto en todo el territorio común.

IR_i^* representa la norma recaudatoria, que se identifica con la recaudación real del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el año 1990, que se toma como año base⁹¹⁶.

Una cuestión, sin embargo, a resaltar es que en esta ocasión el Consejo de Política Fiscal y Financiera parte en este Acuerdo de la neutralidad financiera que debe cumplir el nuevo sistema, es decir, que tomando como año neutral el ejercicio 1993, el volumen de recursos obtenidos por elementos distintos al derivado de la participación territorializada en el rendimiento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas después de la aplicación del «Procedimiento» tiene para cada Comunidad Autónoma igual valor que la financiación que recibiría por la Participación en Ingresos del Estado si no se hubiera aplicado dicho «Procedimiento», con lo que se asegura que en el año neutral el efecto financiero derivado de la implantación del nuevo sistema sea nulo⁹¹⁷.

Igualmente, para evitar que se produzcan pérdidas de recursos en relación con la evolución de la financiación si no se hubiese modificado el sistema, o un crecimiento excesivo que altere el equilibrio preexistente, se acuerda establecer reglas de modulación del resultado financiero, aplicables en los años 1994 y 1995, lo que en definitiva supone establecer límites al efecto que la evolución del Impuesto sobre la

⁹¹⁶ Este valor será llevado al año neutral que, como veremos, es el de 1993, haciéndolo evolucionar de acuerdo con el índice de ITAE.

⁹¹⁷ Pese a ello, el mismo hecho de establecimiento de límites sugiere la previsión de una evolución diferente a la que se daría de no proceder a la cesión referida. En este sentido, se ha señalado que el coste económico del Acuerdo fue el siguiente:

CUADRO Nº 36

Año 1994	11.732 millones pts.
Año 1995	31.262 millones pts.
Año 1996 (previsión)	44.000 millones pts.

Fuente: AA.VV. *Financiación de las Comunidades Autónomas y corresponsabilidad fiscal*, op. cit., p. 175.

Renta de las Personas Físicas podría tener sobre las Haciendas autonómicas una vez parcialmente territorializado.

Así se establece que para 1994 la diferencia entre los términos 0,15 IR y 0,15 IR* no podrá ser inferior al 0,25% de su «financiación fuera fondo» teórica en 1994, de acuerdo con la aplicación del «Método», ni superior al 0,5% si se trata de una Comunidad Autónoma del artículo 151, ni al 1% si es del artículo 143. En cuanto al año 1995 la diferencia no podrá ser para cada Comunidad Autónoma ni superior ni inferior, respectivamente, al 2 ó al 0,5% de su «financiación fuera fondo» teórica en 1995.

Por otra parte, y dado que el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común no prevé la existencia de mecanismos financieros que puedan originar la transferencia de recursos desde la Hacienda autonómica a la estatal⁹¹⁸, se establecen una serie de reglas para la aplicación de esta corresponsabilidad fiscal.

1.- Se reconoce a todas las Comunidades Autónomas, a partir del 1 de enero de 1994, el derecho a percibir una participación del 15% del importe de las cuotas líquidas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas declaradas en su territorio.

2.- La efectividad plena de dicha participación queda supeditada a que el importe de dicho 15% sea inferior a la actual financiación inicial por PPI de la Comunidad Autónoma según el «Procedimiento»⁹¹⁹.

⁹¹⁸ Esto resulta evidente si tenemos en cuenta lo que ocurrió con la efectividad de la cesión de los tributos cedidos, y en realidad, sigue ocurriendo en el supuesto de la Comunidad Autónoma de Madrid.

⁹¹⁹ Cuando tratándose de una Comunidad Autónoma uniprovincial, ésta haya optado por integrar los recursos que le corresponden por la participación provincial en los ingresos del Estado dentro de la participación en los ingresos del Estado que le corresponde como Comunidad Autónoma, la comparación a la que se refiere esta condición se efectuará tomando la participación resultante de la integración anterior, una vez formalmente aprobada por la respectiva Comisión Mixta.

3.- Cuando no se cumpla esta condición, el porcentaje representativo del tramo de la participación de la Comunidad Autónoma en el rendimiento territorial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se fijará aplicando un coeficiente corrector al citado 15%, cuyo valor será de $2/3$ ó $1/3$ según proceda, teniendo en cuenta la referida financiación inicial por PPI.

4.- Las reglas para aplicar dicho tramo inferior al 15% serán las establecidas en el «Procedimiento» aprobado para el 15%.

5.- La sustitución del tramo de participación en el rendimiento territorial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas resultante de la aplicación del coeficiente reductor por el del 15% se producirá, previa petición de la Comunidad Autónoma afectada, con efectos para el ejercicio en que se cumpla la condición definida anteriormente⁹²⁰.

Como en ocasiones anteriores, la aplicación práctica del Acuerdo se lleva a cabo a través de las distintas Leyes de Presupuestos. Así, la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994, asume expresamente los citados criterios de corresponsabilidad sin que se modifique la tradicional estructura de los mismos a estos efectos. En efecto, su artículo 94 fija los porcentajes de participación definitivos aplicables a partir del 1 de enero de 1994. A continuación el artículo 95, fijadas las reglas de liquidación, contempla la aplicación de la corresponsabilidad que supone el desdoblamiento de la participación en dos tramos, estableciendo que determinado el importe definitivo de la participación de cada Comunidad en los ingresos del Estado, su financiación únicamente se verá incrementada en la diferencia que resulte

⁹²⁰ Igualmente, previa petición de la Comunidad Autónoma, podrá acordarse la sustitución del coeficiente reductor de $1/3$ por el de $2/3$, con la consiguiente elevación del porcentaje representativo del tramo de la participación, teniendo en cuenta el incremento que haya experimentado la financiación inicial por PPI de la Comunidad Autónoma.

entre el importe definitivo de las cuotas líquidas del IRPF declaradas por sus residentes y devengadas en el ejercicio y el importe definitivo de su norma recaudatoria en el IRPF del mismo ejercicio, procediéndose a una liquidación conjunta de lo que supongan los dos tramos de participación⁹²¹.

b) Integración de las Comunidades Autónomas en la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Reconociendo que la aplicación del procedimiento que acabamos de explicar resultaría una medida de corresponsabilidad fiscal por sí sola insuficiente, se trata de lograr una fórmula para que las Comunidades Autónomas tengan participación efectiva en las tareas de gestión tributaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en sus respectivos territorios, de manera que la trayectoria del rendimiento del impuesto se convierta en una responsabilidad compartida.

Dicha participación en la gestión tributaria debe hacerse, tal como se configura la gestión tributaria estatal en el momento presente, en el seno de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. El Consejo de Política fiscal y Financiera entiende que la integración de las Comunidades Autónomas en la Agencia para lograr el objetivo reseñado debe canalizarse a través de Organos de Relación en dos niveles, central y periférico.

⁹²¹ Las mismas características se mantienen en los artículos 99 y 100 de la Ley 41/1994, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1995. Finalmente, el artículo 36 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1996 señala que el procedimiento de corresponsabilidad fiscal en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas previsto, en principio, para los años 1994 y 1995, extenderá su vigencia hasta el 31 de diciembre de 1996 con iguales reglas, condiciones y modulaciones financieras que las establecidas para el ejercicio 1995.

- Nivel central.

Se realiza a través de la creación de una Comisión Mixta de Gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dependiente del Presidente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y formada por ocho representantes de la Administración Tributaria del Estado y quince de las Comunidades Autónomas.

Esta Comisión se reunirá al menos una vez al semestre y sus funciones serán las siguientes:

- Diseño de la política general de gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- Establecer las directrices de gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas respecto a planes de inspección, tratamiento informático, campañas de información y publicidad e intercambio de información⁹²².

La Comisión adopta sus decisiones por votación, a cuyo efecto la representación de la Administración Tributaria del Estado tendrá igual número total de votos, quince, que el de los representantes de las Comunidades Autónomas.

- Nivel territorial.

Se crean Organos de Relación dependientes del respectivo Delegado Especial de la Agencia, integrados por cinco representantes de dicha Delegación y otros cinco de la Comunidad Autónoma.

⁹²² Se prevé la posibilidad de que esta Comisión encomiende la elaboración de estudios a un Comité de Trabajo, sin funciones decisorias, integrado por cinco representantes de las Comunidades Autónomas y un número variable, no superior a cinco, de la Administración Tributaria del Estado.

Estos Organos de Relación se reunirán al menos un vez al trimestre, siendo sus funciones las siguientes:

- Garantizar el cumplimiento de las directrices establecidas por la Comisión Mixta de Gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- Colaboración en la gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a través de la participación en la elaboración de planes de inspección y de planes de información y asistencia al contribuyente, así como en la elaboración de mecanismos de intercambio e información.

Evidentemente, desde el momento en que dada la metodología aprobada, el incremento de recaudación vendrá determinado en gran medida por el grado de cumplimiento que se dé en cada Comunidad Autónoma, las mismas Comunidades Autónomas están directamente interesadas en la correcta gestión del impuesto.

c) Otros Acuerdos.

Asimismo, en la reunión de 7 de octubre de 1993 se alcanza el Acuerdo de la elaboración de un estudio sobre la financiación de las Comunidades Autónomas por un grupo de expertos. Este estudio deberá comprender:

- La situación del actual sistema de financiación y análisis de sus posibles pautas de desarrollo.

- Propuesta de determinación del nivel de los servicios públicos que el Estado garantiza a los ciudadanos en todo el territorio nacional.

- Mecanismos de financiación, forma de cálculo e instrumentación de las asignaciones a que se refiere el artículo 15 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

- Capacidad normativa sobre determinadas figuras tributarias y armonización necesaria para evitar distorsiones o situaciones de competencia fiscal.

El otro Acuerdo se refiere a la continuación del estudio que lleva a cabo el Grupo de Trabajo creado en la reunión de 20 de enero de 1992 acerca de la problemática financiera y presupuestaria de los servicios sanitarios de la Seguridad Social. El informe que al respecto se eleve al Consejo de Política Fiscal y Financiera deberá contener las siguientes cuestiones:

- Análisis de las desviaciones existentes en la financiación de los servicios sanitarios.

- Propuesta de medidas a adoptar para la corrección de los efectos financieros producidos por los déficit presupuestarios de los ejercicios pasados.

- Propuesta de calendario de pagos de las transferencias a favor de las Comunidades Autónomas.

- Medidas a adoptar para evitar en el futuro las desviaciones presupuestarias entre los créditos iniciales y los créditos finales liquidados.

Por lo que se refiere a las asignaciones de nivelación a que se refiere el artículo 15 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, pese a que las sucesivas revisiones del sistema de financiación consideran prioritario determinar la fórmula para su instrumentalización, nunca se ha alcanzado un Acuerdo en este sentido.

Puede decirse que, básicamente, el problema ha estribado en lograr puntos comunes en

ciertos aspectos básicos como la identificación de los servicios públicos que deben considerarse fundamentales y cuya garantía se debe efectuar, el concepto de nivel medio, y el desarrollo de un método para determinar los costes unitarios territorializados⁹²³.

Ciertamente, el hecho de que existan diversos niveles de competencias entre las Comunidades Autónomas ha supuesto un duro escollo a la hora de determinar cuáles debían ser los servicios que debían considerarse fundamentales a efectos de su garantía ya que cada Comunidad Autónoma ha entendido que debían serlo aquéllos que eran de su competencia, con las lógicas discrepancias derivadas de la desigualdad competencial. Por otra parte, el hecho de que el artículo 15 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas entienda por nivel mínimo el nivel medio del servicio en territorio nacional conlleva otro problema que rápidamente fue detectado, ya que la mejora en el nivel de prestación del servicio por la vía de estas asignaciones inmediatamente llevaría aparejada la elevación del nivel medio nacional, con la consiguiente necesidad de efectuar nuevas prestaciones dirigidas a todos aquellos servicios que se encontraran nuevamente por debajo de la media y tal proceso sólo tendría término en el momento en que se igualase el nivel de prestación del servicio en todas las Comunidades Autónomas.

En este sentido parece que la idea que aporta el Grupo de Expertos en relación con explicitar un criterio de equidad resultaría especialmente importante para poder iniciar su puesta en funcionamiento⁹²⁴, como también lo sería para el desenvolvimiento y cumplimiento del principio de solidaridad.

⁹²³ Vid., en este sentido, TORRES COBO, F. "Los niveles competenciales de las Comunidades Autónomas", *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 3, 1995, p. 115.

⁹²⁴ Respecto a los criterios de equidad planteados, vid., *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, op. cit., pp. 73 y ss.

En cualquier caso, debe subrayarse que, a diferencia de lo ocurrido con el análisis de la corresponsabilidad fiscal, en que el Grupo de Trabajo presenta una propuesta concreta, en el caso de estas asignaciones de nivelación, pese a la insistencia con que el Consejo de Política Fiscal y Financiera ha encargado su estudio en sucesivas ocasiones, siempre se ha considerado necesario profundizar más en las mismas, siendo el único instrumento previsto en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas que permanece sin aplicación pese al tiempo transcurrido desde la aprobación de dicha norma.

Finalmente, en cuanto a la cuestión relativa a la financiación de la Seguridad Social, aspecto en el que no nos detendremos dado que es una competencia que no ha sido asumida por el Principado de Asturias, resulta imprescindible poner de manifiesto la complejidad que plantea el hecho de que los servicios de la Seguridad Social transferidos a las Comunidades Autónomas se hayan venido financiando por un procedimiento específico, amparado en la Ley 14/1986, de 25 de abril, General de Sanidad, al margen del que hasta este momento hemos analizado, lo que supone la coexistencia de dos sistemas de financiación. Esto, como acabamos de señalar, supone un incremento en la complejidad de un sistema de por sí nada simple. Por otra parte, debido a que dicha financiación se ha venido efectuando a través de transferencias del Estado hacia las Comunidades Autónomas competentes en la materia, no ha hecho sino incrementar el peso relativo que las transferencias suponen en el conjunto de la financiación autonómica y la mayor dependencia de las Haciendas subcentrales respecto de la Administración Central⁹²⁵.

⁹²⁵ Para poner de manifiesto esta cuestión, en el análisis de los ingresos de las Comunidades Autónomas hemos optado por incluir también un cuadro en cada período que contemple estas transferencias y que refleje el incremento de la dependencia financiera de las Comunidades Autónomas como consecuencia de las mismas.

3.6.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el Principado de Asturias.

Poco se puede señalar, en principio, acerca del valor del Acuerdo de 20 de enero de 1992 dado que no cabe calificarlo sino como mero retoque del sistema adoptado para el denominado período definitivo a través del Acuerdo de 7 de noviembre de 1986, siendo ésta, sin duda, la propia intención del Consejo cuando al tiempo de firmarlo encomienda el estudio a diversos Grupos de Trabajo de una serie de cuestiones pendientes de reforma, algunas de ellas arrastradas desde el anterior Acuerdo⁹²⁶.

Esto se puede confirmar al analizar cada uno de los valuartes del sistema de financiación autonómica en el período. Así, por lo que se refiere al Porcentaje de Participación en Ingresos del Estado se mantienen sus aspectos esenciales, aplicándose sobre la misma base y con los mismos topes de evolución. Su única diferencia estriba en su incremento, ya previsto, por incorporarse la compensación transitoria, las subvenciones a la gratuidad de la enseñanza y fondos adicionales para inversión nueva. Ciertamente, estas medidas que inciden sobre el volumen global de la financiación incondicionada supusieron una potenciación del principio de autonomía en el gasto, pero también pone nuevamente de manifiesto un aspecto al que ya hicimos referencia: debido a la restricción de mínimos de que se parte para que ninguna Comunidad reciba menos de lo que venía percibiendo por el anterior sistema, junto con el hecho de que por parte de las Comunidades Autónomas esta realidad debe ir unida a que el beneficio que obtienen las demás no suponga una alteración en el global del escenario precedente, cada revisión implica irremediabilmente un coste para la Hacienda central⁹²⁷.

⁹²⁶ El Grupo de Expertos que realiza el *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, define este Acuerdo como "un mero retoque del modelo, con abundantes flecos que se dejan para su posterior negociación" (*idem.*, p. 38).

⁹²⁷ Vid., en este sentido, GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ, E., ZURDO RUIZ-AYUCARI, y ZURDO RUIZ-AYUCAR, J. *La participación de las Haciendas autonómicas y locales en los tributos del Estado*, op. cit., p. 87.

Evidentemente, si todas las Comunidades Autónomas deben ganar en relación con el período anterior, coste que ellas no asumen, dichas cantidades deben proceder de la Hacienda central.

En cuanto a las variables de distribución, en general coinciden con las del período anterior, si bien se incrementa el peso de la población, se incorpora la dispersión geográfica y se redefine la variable unidades administrativas⁹²⁸.

Una de las cuestiones primordiales que se planteaban a priori en este Acuerdo era la relativa a la forma de lograr un mayor grado de corresponsabilidad fiscal. Sin embargo, va a ser una de las cuestiones que el Consejo pospone encomendando su estudio a un Grupo de Trabajo especializado, sugiriendo, eso sí, que explore en las posibilidades que ofrece la variable esfuerzo fiscal en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. La solución dada, como ya sabemos, fue la cesión del 15% de la cuota líquida territorializada del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Varios son los problemas que la articulación de este peculiar sistema para incrementar la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas ha originado, entre los que se encuentra el de su propia articulación legal. Para aclarar esta cuestión deberemos remitirnos primeramente a la Constitución y posteriormente a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, normas básicas de regulación de la financiación autonómica.

Aun cuando se llegó a plantear un recurso de inconstitucionalidad, recientemente retirado, si tenemos en cuenta el carácter flexible y abierto que en este campo tiene la Constitución Española, con una enumeración amplia de posibles recursos de estos entes territoriales y unos principios que deben ser tenidos en cuenta dentro del

⁹²⁸ Si mejora, en el orden financiero, la cuantía de las entregas a cuenta que las Comunidades Autónomas reciben sobre su respectivo Porcentaje de Participación en Ingresos del Estado, que se incrementa del 95 al 98%.

sistema en su conjunto, en principio no parece existir ningún impedimento constitucional contra la cesión del 15% de la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Es decir que en sí misma, dicha cesión no debe ser considerada como inconstitucional.

En efecto, si tenemos en cuenta que, como ya hemos señalado, la Constitución no establece un sistema cerrado de financiación sino que contiene una lista de posibles recursos en su artículo 157, entre los que se encuentra la participación en los ingresos del Estado, una participación territorializada en la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas puede encajar perfectamente como tal figura. Otra cuestión sería que de su articulación se pudiera ver inculcado alguno de los principios constitucionales, como podría ser el mismo principio de solidaridad, de tanta importancia en la configuración del sistema autonómico⁹²⁹. En general, compartimos la opinión del profesor APARICIO PEREZ que "con el actual porcentaje cedido no se pone en peligro ninguno de los fines que el Estado debe proteger o perseguir ni imposibilita el cumplimiento de las competencias que por la propia Constitución tiene asignados"⁹³⁰.

Cuestión completamente distinta es su encaje en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, lo que ha originado una reacción en gran parte de la doctrina que considera que dicha medida, si bien no es inconstitucional sí es ilegal.

⁹²⁹ Sin embargo, la estricta cesión de un porcentaje de la cuota líquida del Impuesto a que nos estamos refiriendo no va a suponer la violación del principio de solidaridad ya que su cumplimiento o no dependerá de la articulación global del sistema de financiación que se concrete.

⁹³⁰ Vid., "Financiación de las Comunidades Autónomas. Corresponsabilidad Fiscal. Perspectivas futuras de financiación" (op. cit., p. 33).

Cuestión distinta, a la que hace referencia este autor, es la posible inconstitucionalidad originada por el procedimiento seguido para su aprobación ya que se instrumentó a través de una Ley de Presupuestos, cuyo contenido y finalidad no son adecuados para llevar a cabo dicha cesión, (ult. op. cit., p. 33).

Si recordamos el contenido de dicha Ley Orgánica en ella se establecían como posibles recursos de las Comunidades Autónomas los tributos cedidos y la participación en ingresos del Estado. Ahora bien, es claro que dentro del marco de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas no puede tratarse de un tributo cedido por cuanto esta norma establece taxativamente la prohibición de ceder el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por esta razón el Acuerdo en el que se aprueba la cesión del 15% de la cuota líquida de dicho impuesto fundamenta su legalidad en el artículo 13.1.b) que establece la participación en los ingresos del Estado y la posibilidad de tener en cuenta para su determinación la variable esfuerzo fiscal en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Sin embargo, si contemplamos detenidamente dicho artículo comprenderemos que la referencia en el mismo a esta variable, que operaba ya en el Acuerdo de 1992, es simplemente con el objeto de fijar un criterio para determinar una participación global en los ingresos del Estado por parte de cada Comunidad Autónoma y no para fijar distintas modalidades de participación en ingresos⁹³¹. Por lo tanto, si bien es cierto que se podría articular como una participación a las que se refiere el artículo 157 de la Constitución, dado que su concreción se efectuó en una determinada forma en el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas en el que no encaja una participación impuesto a impuesto, no justifica la cesión del 15% de la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y ya que este Impuesto se configura como no cedible en nuestro actual ordenamiento, cabe concluir que el procedimiento articulado como forma de incrementar la corresponsabilidad fiscal se

⁹³¹ El citado artículo 13 señala: "1. Las Comunidades Autónomas dispondrán de un porcentaje de participación en la recaudación de los impuestos estatales no cedidos, que se negociará con las siguientes bases:

(...)

b) El coeficiente de esfuerzo fiscal en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas".

encuentra al margen del marco legal concretado en la Ley Orgánica a que nos venimos refiriendo.

Es cierto que hubiera sido relativamente sencillo solucionar este problema, bastando tan solo la oportuna modificación de la Ley Orgánica. Sin embargo se ha preferido actuar al margen de ella, conculcando sus mandatos antes que proceder a su reforma, lo cual visto desde la perspectiva de las diferentes aplicaciones que ha tenido el sistema tampoco resulta especialmente extraño.

Sin embargo, sí resulta contradictorio con la formulación de principios que se hace en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera acerca de la necesidad de profundizar en el marco de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y las sucesivas y forzadas interpretaciones que se han hecho de la misma. Y ello desde la propia virtualidad práctica que los Acuerdos del Consejo han tenido cuando sólo se trata de un órgano consultivo y deliberante, o el mismo hecho de la revisión quinquenal basada en el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas que no sólo no lo establece como preceptivo sino que lo configura únicamente como una posibilidad, además de cara solo a un instrumento y no a todo el sistema, o la separación por bloques de competencias, o la exclusión de la financiación de la sanidad del sistema general de financiación.

Si tenemos en cuenta todos estos antecedentes, tampoco puede resultar tan extraño que una vez más se utilice el contenido de esta norma forzándolo hacia el resultado querido. Con ello no estamos considerando irreprochable esta situación, sino al contrario, ya que en nuestra opinión una permanente vulneración de la Ley, al servicio de unos fines concretos, lleva a su propia desvalorización, cosa incompatible con un Estado de Derecho como pretende ser el nuestro. Sin embargo, a pesar de esta situación que parece proclive a aceptar el estado de hecho que se produzca, han sido varias las

voces que se han alzado contra el procedimiento que hemos acabado de analizar, señalando su falta de base legal⁹³².

Pero además de la cuestión de su encaje legal quedaría por tener en cuenta otra cuestión como es si su empleo consigue realmente un incremento en la tan deseada corresponsabilidad fiscal. Es decir, si éste resulta ser un medio adecuado para la corresponsabilización de las Comunidades Autónomas.

En este punto existen también discrepancias entre la doctrina. Para algunos este es un buen método ya que conciencia al ciudadano de que una parte de su esfuerzo fiscal a través del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas va encaminado a cubrir los servicios que le ofrecen las Comunidades Autónomas⁹³³. Otros consideran que si bien no es un medio totalmente acorde con el efecto buscado, tiene la ventaja de ser un primer paso y de abrir la brecha en el planteamiento del problema⁹³⁴. Y finalmente

⁹³² Vid., en este sentido, APARICIO PEREZ, A., "Financiación de las Comunidades Autónomas. Corresponsabilidad Fiscal. Perspectivas futuras de financiación", op. cit., pp. 33 y ss., MONASTERIO ESCUDERO, C., "Luces y sombras del proceso autonómico", *Revista Jurídica de Asturias*, nº 20, 1996, pp. 55 y 56, MOLDES TEO, E., "La participación en los ingresos del Estado", *La financiación de las Comunidades Autónomas*, op.cit., p. 111, o QUINTANA FERRER, E., que considera discutible su encaje legal en el citado artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (*Reforma de la Hacienda autonómica y Libro Blanco sobre la financiación de las Comunidades Autónomas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 1996, p. 51). En contra, RUIZ-HUERTA CARBONELL, J., encuentra defendible encajarlo en el citado artículo 13. Vid., "Reforma de la financiación de las Comunidades Autónomas: la introducción de mecanismos de corresponsabilidad", *Informe Comunidades Autónomas 1993*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1994, Vol. I., p. 539, y LOPEZ LABORDA, J. y RUIZ-HUERTA CARBONELL, J., "Algunas reflexiones sobre la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas", *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 3, 1995, p. 111.

⁹³³ Así, LOPEZ LABORDA, J. y RUIZ-HUERTA CARBONELL, J., señalan que una participación territorializada en un impuesto visible es siempre una opción mejor que una participación en el conjunto de impuestos, asignada con criterios diferentes del de territorialidad ("Algunas reflexiones sobre la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas", op. cit., p. 111). A ellos habría que añadir quienes centran las ventajas del Procedimiento en el incremento explícito de financiación que conllevan. Cfr., en este sentido, TANCO MARTIN-CRIADO, J., "Autonomía financiera y corresponsabilidad fiscal", *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 3, 1995, p. 102.

⁹³⁴ Así, RUIZ-HUERTA CARBONELL, J., "Reforma de la financiación de las Comunidades Autónomas: la introducción de mecanismos de corresponsabilidad", op. cit., p. 538 o CASTELLS OLIVERS, A., "Algunas reflexiones sobre el Estado de las Autonomías y la financiación autonómica", *Informe Pi y Sunyer, 1993*, Fundació Carles Pi y Sunyer d'Estudis Autònomic i Locals, Barcelona, 1994, 538

existe otro grupo, con el que nos encontramos de acuerdo, que considera que no es el medio adecuado de lograr una verdadera corresponsabilidad fiscal ni de que el ciudadano adquiera conciencia del alcance de la cuestión. A ello cabe unir que no parece que una participación en ingresos, que en nuestro sistema está vinculada a la garantía de suficiencia de las Comunidades Autónomas, sea el instrumento más adecuado para alcanzar un mayor grado de corresponsabilidad fiscal ya que si ésta, en definitiva, no es más que una manifestación del principio de autonomía deberá derivar del ejercicio por parte de las Comunidades de los poderes normativos conectados con su autonomía financiera⁹³⁵.

pp. 619 y ss. En igual sentido se expresa este autor en "Debates sobre el Acuerdo de Financiación Autonómica para el período 1992-1996", en el *Informe Pi y Sunyer, 1991*, Fundació Carles Pi i Sunyer d'Estudios Autònemics i Locals, Barcelona, 1992, pp. 346 y 347.

⁹³⁵ En sentido parecido se expresan RAMALLO MASSANET, J. y ZORNOZA PEREZ, J.J., "Sistemas y modelos de financiación autonómica", op. cit., p. 28. Estamos de acuerdo con estos autores cuando señalan que "lo importante a la hora de calificar un instrumento financiero en términos de corresponsabilidad no puede ser la mayor o menor cantidad de recursos que a través de él se transfieran a las CC.AA., sino el grado de implicación de las mismas en el ejercicio de poderes normativos y/o de gestión respecto del instrumento de que se trate.

Y, naturalmente, el ejercicio de dichos poderes por parte de las CC.AA. sólo es posible en el marco diseñado en el bloque de la constitucionalidad, al que difícilmente puede considerarse ajustado el procedimiento que resulta del citado Acuerdo de 7 de octubre de 1993, en la medida en que intenta instrumentar la corresponsabilidad a través de un recurso financiero -la participación en los ingresos del Estado- respecto del que las CC.AA. carecen de poderes de decisión normativa y sólo inciden de forma muy indirecta en la gestión, según ha quedado ya expuesto" (ult. op. cit., p. 40).

En el mismo sentido, se pronuncian GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ, E., ZURDO RUIZ-AYUCAR, J. y ZURDO RUIZ-AYUCAR, I., quienes consideran que el sistema adoptado deja la autonomía fiscal de las Comunidades Autónomas tal y como estaba ya que no aumenta su capacidad de influir en la cuantía de los ingresos impositivos, ni en la normativa, ni en la gestión. *La participación de las Haciendas autonómicas y locales en los tributos del Estado*, op. cit., pp. 140 y ss., o MENENDEZ MORENO, A., que considera que éste no es el camino más lógico para avanzar hacia la corresponsabilidad fiscal ("La corresponsabilidad fiscal", *Información Fiscal*, nº 3, 1994, p. 14).

Especialmente crítico con el sistema se muestra MARTIN QUERALT que no ve corresponsabilidad alguna en el método adoptado. "Desde luego, desde el punto de vista jurídico, tal cesión no incrementa en modo alguno la responsabilidad fiscal de los Gobiernos autonómicos. Ni poco ni mucho. Nada. Nos lo enseñaron en las primeras clases de la Licenciatura universitaria. La responsabilidad exige la adopción de medidas o el comportamiento omisivo, cuando debiera haberse adoptado alguna decisión. Responde quien actúa, no quien, como don Tancredo, tiene querencia a verlas venir. Y la percepción de un 15% no precisa de más acción que la del beneficiario. Políticamente tampoco nos encontramos ante un gesto excesivamente airoso. Para que el ciudadano sepa que parte de su esfuerzo fiscal se debe al gasto de su Gobierno autónomo no hace falta este tedioso enredo. Ya lo sabe. Y bien" (Editorial, *Tribunal Fiscal*, nº 37, 1993, p. 3).

En efecto, como señala el profesor APARICIO PEREZ “el camino seguido no es el adecuado para hacer realidad el principio de corresponsabilidad fiscal ya que difícilmente se da una percepción por parte del residente en una Comunidad Autónoma de la conexión entre los gastos que el ente territorial realiza y los impuestos que paga al mismo el ciudadano residente”⁹³⁶. A ello añadiríamos que el ciudadano percibe una conexión más estrecha entre quien establece el impuesto y, a la postre, viene a ser el causante del esfuerzo fiscal que tiene que realizar, que en relación a quien va a recibir los ingresos tributarios que se perciban.

Aún más, como señala el profesor MARTIN QUERALT, para que se pueda hablar de verdadera corresponsabilidad fiscal los recursos que se derivasen del método adoptado deberían corresponder al denominado tramo de autonomía y no al de suficiencia⁹³⁷. En efecto, hemos visto cómo la corresponsabilidad fiscal aparece ligada al principio de autonomía. Sin embargo, el nuevo sistema no parece estar llamado a cubrir el tramo de autonomía sino el de suficiencia sin que, por lo tanto, las Comunidades Autónomas puedan vincular estos ingresos a mejorar o incrementar su prestación de servicios. Esto, en consecuencia, dejará sin solventar la dificultad con que las Comunidades Autónomas se han encontrado para lograr incrementar sus recursos.

No ha sido, pues, ese el objetivo del nuevo modelo sino el de hacer visible frente al ciudadano la actuación de las Comunidades Autónomas no sólo respecto al gasto sino

⁹³⁶ Vid., *idem.*, p. 35.

⁹³⁷ En su opinión, para ello sería preciso que hubiese libre disponibilidad sobre los mismos por parte de las Comunidades Autónomas, “lo que implica su no detracción de cantidades -PPI- que se encuentren afectas a la financiación de servicios transferidos. En caso contrario, si los potenciales ingresos quedan afectos a necesidades ya consolidadas, habrá que pensar que el margen de libertad conferido es puramente ilusorio y, en consecuencia, nos encontraremos ante una corresponsabilidad fiscal viciada *ab initio* por el forzoso ejercicio de tales potestades” (“El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas: notas críticas”, *op. cit.*, p. 26).

también frente al ingreso⁹³⁸. Sin embargo, tampoco en este punto parece que el sistema haya sido muy acertado puesto que el ciudadano, en su mayor parte, va a seguir responsabilizando a la Administración Central de la presión fiscal ya que es a él a quien ven como sujeto activo del tributo, tanto por lo que se refiere a su establecimiento como a su gestión.

Pero es que, además, resulta curioso que cuando se comienza a plantear la necesidad de corresponsabilizar a las Comunidades Autónomas, la mayor parte de la doctrina se decantaba por el establecimiento de un recargo sobre la cuota⁹³⁹ que parecía se veía como la solución más razonable al potenciar el peso de los recursos tributarios, al tiempo que permitía a las Comunidades Autónomas graduar la presión fiscal en su territorio. Para evitar que esto supusiera un incremento de la presión fiscal, resultaba preciso disminuir la tarifa estatal de manera que dejara espacio para el establecimiento del recargo autonómico⁹⁴⁰. Esta es la fórmula por la que, además, parece decantarse

⁹³⁸ Lo que en definitiva señala RUIZ-HUERTA CARBONELL, J., cuando afirma que "hablar de responsabilidad implica realizar un ejercicio de identidad de la autoridad competente en cada actividad pública, sea en relación con algún servicio público, sea en cuanto a la labor recaudatoria. La responsabilidad en este contexto debe interpretarse como «obligación de dar cuenta» y se refería a las autoridades que deben dar cuenta ante sus electores de sus actividades y de los costes que aparejan" ("Reforma de la financiación de las Comunidades Autónomas: la introducción de mecanismos de corresponsabilidad", op. cit., p. 529).

⁹³⁹ Vid., en este sentido, TORRES COBO, F. "Aplicación de la corresponsabilidad fiscal en el sistema de financiación autonómica", *Boletín Económico del ICE*, n° 2.395, 1993, pp. 3509 y ss., CASTELLS OLIVERS, A., "La reforma del sistema de financiación autonómica y el problema de la corresponsabilidad fiscal", *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, n° 15, 1991, pp. 190 y ss., y "Hacia la revisión del sistema de financiación autonómica", *Informe Pi y Sunyer, 1990*, Fundació Carles Pi y Sunyer d'Estudis Autònomic i Locals, Barcelona, 1991, pp. 312 y ss., GAYUBO PEREZ, P., "Corresponsabilidad fiscal y solidaridad", *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, n° 15, 1991, pp. 211 y ss., o FERNANDEZ GOMEZ, N., *La financiación de las Comunidades Autónomas: una propuesta de corresponsabilidad*, op.cit., pp. 239 y ss., si bien en su propuesta coexisten la instrumentación de un recargo, como instrumento de responsabilización, y una participación en la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, como complemento del primero. Incluso quienes se inclinaban directamente por la participación, ésta era acompañada en las propuestas de un recargo como variable de decisión de la Comunidad Autónoma (Vid., CALSAMIGLIA, X., y ESTEBAN, J.M., "Criterios para la reforma de la financiación de las Comunidades Autónomas", *Informe Pi i Sunyer, 1990*, op.cit., pp. 335 y ss.).

⁹⁴⁰ Ciertamente, como han señalado GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ y ZURDO RUIZ-AYUCAR, esto podía plantear un problema de heterogeneidad dada la distinta necesidad de recursos de las

preferentemente el *Informe sobre la reforma de la imposición personal sobre la renta y el patrimonio*, en el que, por otra parte, el sistema de participación explícita en la recaudación obtenida en el territorio de cada Comunidad si bien se considera un buen procedimiento desde un punto de vista práctico, plantea como principal crítica que "el grado de corresponsabilización que genera en las CC.AA. es demasiado «pasivo»"⁹⁴¹. Pese a ello, el sistema adoptado ha sido la participación en la recaudación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sin duda resultado en gran medida de presiones políticas y que ponen de manifiesto que se trata de una cuestión que, en definitiva, es consecuencia de ese tipo.

Pero es más, el hecho de que el procedimiento adoptado para la corresponsabilización fiscal haya sido precisamente esta cesión territorializada, que expresamente se encaja en el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, trae consigo una consecuencia paradójica: en efecto, si una de las críticas del sistema y un problema a resolver resultaba la excesiva dependencia de las Comunidades Autónomas de las transferencias estatales, la instrumentación de la cesión del 15% de la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no hace sino incrementar el peso de las transferencias dentro del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas.

Comunidades Autónomas derivada de las diferentes competencias asumidas y que conllevaría que la atribución para unas fuese del 15% pero para otras del 10 ó del 5%, *La participación de las Haciendas autonómicas y locales en los tributos del Estado*, op. cit., pp. 115, 116, 156, 157 y 166 y ss. Pese a todo, señalan que esto supondría un avance en el principio de autonomía financiera aunque fuera limitado y no afectase por igual a todas las Comunidades Autónomas. Pero también precisan que "el incremento del peso relativo de los recursos de diferente crecimiento y la consiguiente disminución del de los recursos de crecimiento uniforme o igual para todas las Comunidades Autónomas son factores que, a corto plazo, disminuyen el grado anteriormente existente de solidaridad del sistema y, a medio y largo plazo, podrían anularlo, dadas las características acumulativas de crecimiento antes citadas" (Idem., pp. 123 y 124).

⁹⁴¹ Op. cit., p. 178.

Así, un análisis de los recursos autonómicos durante el período 1992 a 1994 nos ofrece los siguientes datos⁹⁴²: Frente al 57,57% que representaban las transferencias para las Comunidades Autónomas de régimen común en el primer año del quinquenio⁹⁴³, en el año 1994 representan un 64,04% lo que significa que su peso, en lugar de disminuir continúa ascendiendo.

Debe tenerse en cuenta, que el resultado del Acuerdo por el que se cede el 15% de la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ha supuesto, básicamente, un incremento de los recursos autonómicos que, en tanto deben incluirse como una forma distinta de la participación en ingresos estatales, se integra entre las transferencias. Ahora bien, siendo esto cierto, también lo es que ese incremento de financiación no se reparte en todas las Comunidades Autónomas por igual. Además, dado que el beneficio de una mayor financiación va a derivar sobre todo del incremento de la recaudación real sobre la normativa, aquellas Comunidades con mayor ocultación de rentas tendrán más posibilidades de alcanzarlo a través de una política tendente a la reducción del fraude fiscal⁹⁴⁴.

⁹⁴² Vid., cuadro nº 26.

⁹⁴³ Excluyendo las destinadas a la financiación de la Seguridad Social. Este porcentaje, como ya señalamos, se incrementa notablemente si incluimos estas últimas, como podemos observar en el cuadro nº 37.

⁹⁴⁴ Vid., en este sentido, AA.VV., *Financiación de las Comunidades Autónomas y corresponsabilidad fiscal*, op. cit., pp. 180 y ss.

Total CC.AA.	PERIODO DEFINITIVO (Quinquenio 92/96)					
	1.992		1.993		1.994	
Tributos Propios	53.817.896.500	0,98%	74.772.920.100	1,39%	81.111.512.500	1,40%
Recargos	9.673.791.400	0,18%	10.604.368.600	0,20%	9.954.434.500	0,17%
Tasas Afectas Servicios	59.424.764.400	1,08%	63.716.422.300	1,18%	127.086.078.000	2,20%
Tributos Cedidos	685.301.000.000	12,44%	658.642.000.000	12,21%	788.351.000.000	13,64%
Participación Ingresos del Estado	1.516.153.058.900	27,52%	1.686.114.595.700	31,27%	1.808.036.896.700	31,29%
Participación I.R.P.F.	0	0,00%	0	0,00%	5.163.025.200	0,09%
Participación Provincial Ingresos	71.454.678.000	1,30%	75.243.726.000	1,40%	29.340.913.000	0,51%
Resto Transferencias Incondicionadas	10.074.882.400	0,18%	7.440.240.800	0,14%	1.107.419.300	0,02%
FCI	128.844.900.000	2,34%	128.844.900.000	2,39%	128.844.900.000	2,23%
Subvenciones CEE	161.765.221.000	2,94%	293.571.826.000	5,44%	393.286.957.000	6,81%
Contratos programa	41.809.000.000	0,76%	33.374.484.000	0,62%	23.809.100.000	0,41%
Resto Transferencias Condicionadas	413.173.258.000	7,50%	214.802.333.000	3,98%	185.312.128.000	3,21%
Operaciones de Crédito	919.389.000.000	16,69%	585.500.000.000 ⁽¹⁾	10,86%	439.514.000.000 ⁽¹⁾	7,61%
Transferencias S.S.	1.438.578.145.000	26,11%	1.560.174.476.000	28,93%	1.757.408.297.000	30,41%
TOTAL	5.509.459.595.600	100,00%	5.392.802.292.500	100,00%	5.778.326.661.200	100,00%

FUENTE: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. Informe sobre la financiación de las Comunidades Autonomas 1992, 1993, y 1994.
ELABORACION PROPIA.

(1) Endeudamiento Neto.

Por lo que se refiere al Principado de Asturias, con una situación muy concreta, derivada de su configuración como Comunidad Autónoma uniprovincial, podemos señalar los siguientes datos⁹⁴⁵: En el año 1992 el peso de las transferencias es sensiblemente inferior a la del conjunto de las Comunidades Autónomas, alcanzando un 40,77%. Además, en dicho año, la participación en ingresos del Estado, que a nivel nacional representa el mayor bloque de recursos⁹⁴⁶ sólo supone en esta Comunidad el 9,83% de los ingresos. Esto significa que el tramo de suficiencia se alcanza básicamente a través de los tributos cedidos⁹⁴⁷.

En el año 1993 el peso de las transferencias se incrementa hasta un 45,55%, si bien se mantiene siempre por debajo de la media nacional. Debemos tener en cuenta que en el año 1992 se aprueba la transferencia de una serie de competencias a las Comunidades Autónomas del artículo 143, entre las que se encuentra el Principado de Asturias. Ello supuso que, no aumentándose el volumen de ingresos de los tributos cedidos, el coste de los nuevos servicios traspasados sea garantizado por la participación en los ingresos del Estado.

Durante el resto de los años del quinquenio, la situación sufre ligeras oscilaciones ya que las transferencias representan en 1994 el 43,26% y el 48,63% en 1995⁹⁴⁸.

⁹⁴⁵ Cfr., cuadro nº 25.

⁹⁴⁶ Un 37,24% del total.

⁹⁴⁷ Estos representan un 20,70%; si a ellos unimos las tasas, que representan prácticamente el 3,09%, supone que casi la cuarta parte del presupuesto autonómico está formado por recursos tributarios. Curiosamente, otra cuarta parte en este ejercicio la representan las operaciones de crédito.

⁹⁴⁸ Debe tenerse en cuenta que el peso relativo de las transferencias en el global del presupuesto está también condicionado por la sustancial disminución de las operaciones de crédito que si en el año 1992 representaron un 27,32% en 1994 no alcanzan el 15% (aunque en 1995 se vuelven a incrementar ligeramente hasta un 16,20%). Por otra parte, no debemos olvidar que en el ejercicio 1994 los tributos cedidos experimentaron un notable incremento, derivado como vimos básicamente del Impuesto sobre Sucesiones, pero que no se mantiene en el ejercicio siguiente. (Por lo que se refiere al ejercicio 1996 no se

Por otra parte, resulta curioso observar la importancia que en el peso de los distintos ingresos tiene la participación en ingresos provincial que supera el 11%⁹⁴⁹. No así, el Fondo de Compensación Interterritorial que mantiene porcentajes que oscilan alrededor del 4%⁹⁵⁰, siendo más considerable la aportación de los Fondos Estructurales que en 1995 alcanzan prácticamente un 12% del Presupuesto de ingresos.

Se puede afirmar en relación con estos últimos que, como se desprende de diversos informes, su gestión en el ámbito de nuestra Comunidad Autónoma ha sido especialmente satisfactoria. Si una de las primeras cuestiones que cabe reseñar es que con el actual Marco de Apoyo las Comunidades Autónomas están gestionando un elevado porcentaje de los créditos correspondientes a España⁹⁵¹, lo cierto es que por lo que se refiere a la gestión a nivel de Comunidades Autónomas Asturias se encuentra entre las de mayor grado de ejecución del Marco Comunitario de Apoyo 1989/1993⁹⁵².

En cuanto a la cesión del 15% de la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cabe señalar que esta Comunidad Autónoma, con un alto grado de cumplimiento fiscal, no se encuentra entre aquellas con mayores posibilidades de

disponen de la liquidación de Presupuestos, pudiendo únicamente ver la situación en los Presupuestos aprobados que se recogen en el Anexo).

⁹⁴⁹ Recordemos, a este respecto, la posibilidad que se deriva del Acuerdo de 7 de octubre de 1993, en el caso de las Comunidades Autónomas uniprovinciales, de consolidar junto con la participación en ingresos del Estado la que corresponde a la Diputación Provincial, a efectos de poder acceder al 15% de la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Sin embargo, el Principado, que sólo alcanza un 10% en dicha participación territorializada, permanece con ellos separados según se desprende de los artículos 96 y 101 de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado para los años 1994 y 1995, respectivamente.

⁹⁵⁰ Resulta significativo el ejercicio 1992, en el que sólo alcanza el 2,19%.

⁹⁵¹ Así, según el Sexto Informe anual de la Comisión Europea, en el año 1994 *"los agentes económicos nacionales encargados de la gestión de estos créditos locales fueron la administración regional (44%), la administración central (33%), la administración local (7%), las empresas públicas (15%) y las empresas privadas y otros agentes (1%)*.

⁹⁵² Vid., a este respecto, MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA, *La Planificación Regional y sus Instrumentos. Informe 1992*, op. cit., pp. 152 y 153 e *Informe 1993*, pp. 116 y 117.

incrementar sus recursos por esta vía. Por otra parte, no ha podido absorber el 15% de la cuota siendo para el año 1995 la cesión de un 10%. Cabe señalar además que la Comunidad Autónoma no ha diferenciado en su estado de ingresos esta participación, al igual que la mayor parte de las Comunidades Autónomas⁹⁵³. En cualquier caso, de haberlo hecho debería integrarse en el capítulo de transferencias corrientes.

En general, la mayor crítica que se ha señalado ha sido el importante peso que han tenido las transferencias durante todo el proceso seguido hasta este momento por cuanto se contrapone a una financiación autónoma. En este sentido, si queremos un sistema de descentralización de ingresos, la disminución del peso de las transferencias, hasta convertirse en un instrumento residual, se plantea como objetivo principal que deberá alcanzarse.

Esto, sin embargo, parece chocar un tanto con la regulación legal del sistema de financiación autonómica que, encontrando su norma básica en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, cuyo esquema se refleja en los distintos Estatutos de Autonomía en este punto, aparece basado en un instrumento esencial, el porcentaje de participación en los ingresos del Estado, lo cual, como hemos visto, llevó a considerar al Tribunal Constitucional que el sistema de financiación se encuentra anclado, básicamente, en las transferencias, esencialmente desde el Estado⁹⁵⁴.

Encontramos, por tanto, una contradicción entre la situación política y doctrinal y la regulación legal, lo cual debe obligar a tomar una decisión que se incline por una u otra solución, con las oportunas modificaciones legales en su caso. De todas formas, y

⁹⁵³ Vid., en este sentido, BASSOLS I SANTAMARIA, M. , y PEDROS I CASTILLON, X., "Los presupuestos y la normativa presupuestaria y financiera de las Comunidades Autónomas", *Informe Comunidades Autónomas 1995*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1996, p. 529.

⁹⁵⁴ En la ya citada Sentencia 13/1992, de 6 de febrero.

tal como hemos visto se ha desarrollado hasta este momento todo el proceso de financiación, en último extremo se tratará de una decisión política.

4.- Otros ingresos

Al igual que en el quinquenio anterior, dentro de este grupo de recursos debemos hacer referencia, tanto por su importancia cuantitativa como por la preocupación que su incremento ha generado, a los recursos derivados del endeudamiento autonómico, en sus diversas modalidades.

4.1.- Ingresos patrimoniales y de derecho privado.

Dado que en su regulación no existe ninguna variación, nos remitimos a lo que en relación con el aspecto cuantitativo señalaremos posteriormente.

4.2.- Sanciones pecuniarias.

No plantea ninguna problemática ni su concepto ni su regulación por lo que, de igual manera que en el supuesto anterior, nos remitimos a lo que en relación con el aspecto cuantitativo señalaremos posteriormente.

4.3.- Recurso al endeudamiento.

Sí plantea este recurso una problemática especial, lo que dio lugar a que fuera objeto de especial atención en el Acuerdo de 20 de enero de 1992, por el que se aprueba el modelo de financiación para el quinquenio 1992/1996.

Uno de los problemas que la doctrina venía advirtiendo era el creciente endeudamiento experimentado por las Comunidades Autónomas, incumpliendo en algunos casos los límites previstos en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas que, en este punto, se mostraba inoperante al no prever ningún tipo de respuesta ante tales incumplimientos⁹⁵⁵, por lo que la cercana reforma que debía efectuarse en el sistema de financiación autonómica para el quinquenio 1992/1996 parecía ofrecer un buen punto de encuentro a la hora de buscar soluciones a tal problema.

Una cuestión sin duda positiva derivada de dicho Acuerdo fue la decisión de establecer un escenario de déficit y endeudamiento conjunto para todo el Sector Público, imprescindible si se piensa en el compromiso asumido por España con la firma del Tratado de Maastricht.

Realmente, la firma del Tratado de Maastricht el 7 de febrero de 1992 tiene enormes repercusiones en el ámbito de la política económica y monetaria, y especialmente en materia de endeudamiento, al establecer una serie de requisitos de disciplina presupuestaria para los Estados miembros de la Comunidad Europea que deseen acceder a la Unión Económica y Monetaria⁹⁵⁶. Con el fin de lograr estos objetivos, el Tratado establece una serie de normas que deben ser observadas por los Estados miembros, contempladas en los artículos 104.1, 104 A y 104 B del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea, referentes a la prohibición de financiar déficit públicos acudiendo al Banco Central o a mecanismos privilegiados de

⁹⁵⁵ Vid., en este sentido, BIESCAS FERRER, J.A., "El endeudamiento de las Comunidades Autónomas", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 5, 1991, pp. 161 y ss.

⁹⁵⁶ Estos requisitos se concretan en la exigencia establecida por el nuevo artículo 104 C del Tratado de la Comunidad Económica Europea de evitar déficits públicos excesivos. Concretamente, el protocolo 5 del Tratado de Maastricht establece como valores de referencia a estos efectos, un déficit público que no supere el 3% del PIB de cada país y un volumen de deuda pública no superior al 60% del PIB.

colocación de la deuda pública, o a la imposibilidad de que la Comunidad o los Estados miembros asuman compromisos de los gobiernos centrales, regionales o locales⁹⁵⁷.

Estos requisitos, con los que España se ha comprometido de cara a su integración en la Unión Europea, afectan no sólo a la Administración central sino que tienen una incidencia clara en la actividad financiera de las Comunidades Autónomas y, también, de las Corporaciones Locales. Y a la inversa, de la actuación que en materia de endeudamiento lleven a cabo Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales dependerá en gran medida que los objetivos se alcancen. Por ello, la necesaria coordinación de los diferentes niveles de gobierno resulta imprescindible, razón por la cual se ha criticado el hecho de que el artículo 14 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, que dispone que las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas deberán coordinarse entre sí y con la política de endeudamiento del Estado en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera, se haya olvidado de las Corporaciones Locales⁹⁵⁸ que una vez más son relegadas en el diseño del proceso de descentralización.

En esta línea, el Acuerdo de 20 de enero de 1992 alcanzado en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera entiende que *"la necesidad de una mayor convergencia fiscal en el ámbito de la CEE es un requisito para la entrada de España en el grupo de países que participen en la tercera fase del proceso de Unión Económica y Monetaria. Esta convergencia presupuestaria exige una reducción progresiva de la Necesidad de Financiación, en términos del PIB, de las Administraciones Públicas, lo que requiere una actuación coordinada de la política presupuestaria de la*

⁹⁵⁷ Se trata, en definitiva, de que cada Estado miembro sea responsable del conjunto de deudas de sus Administraciones Públicas.

⁹⁵⁸ Vid., en este sentido, LAGO MONTERO, J.M., "El endeudamiento de las Comunidades Autónomas tras el Tratado de la Unión Europea", *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 233, 1994, pp. 976 y ss. También en *La Constitución Española y el Ordenamiento Comunitario Europeo*, XVI Jornadas de Estudio de la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, Civitas, Madrid, 1995, Vol. II, pp. 2.185 y ss.

Administración Central y de las Comunidades Autónomas". Tal fin, en relación con la reducción del déficit, se plasma en un Programa de Convergencia⁹⁵⁹.

Por otra parte, también como consecuencia del citado Acuerdo, "el Consejo de Política Fiscal y Financiera, a los efectos de la autorización a la que se refiere el artículo 14.3 de la LOFCA, acuerda establecer la presentación al Gobierno, por cada Comunidad Autónoma, de un Programa Anual de Endeudamiento, tanto interior como exterior, coherente con el Escenario de Consolidación Presupuestaria a que se hace referencia en el Apartado 1.2 de este Acuerdo. Este Programa Anual de Endeudamiento, una vez consensuado entre el Gobierno y la Comunidad Autónoma respectiva, implicará la autorización automática por parte del Estado, en virtud de las competencias que le concede el artículo 14.3 de la LOFCA, de todas las operaciones que se concierten dentro de la cobertura de dicho Programa y que precisen de la citada autorización". De esta forma, el Programa Anual de Endeudamiento se convierte en una pieza clave para el control de los Escenarios Presupuestarios, si bien el problema se puede plantear si la Comunidad Autónoma incumple el Escenario de Consolidación Presupuestaria fijado a través de pasivos para los que no hace falta autorización⁹⁶⁰.

Cabe decir, finalmente, que según señala el *Informe sobre el actual sistema de financiación de las Comunidades Autónomas y sus problemas*, el resultado de los dos primeros ejercicios del quinquenio hacía intuir que las Comunidades Autónomas habían cumplido, en general, de modo satisfactorio con sus compromisos de endeudamiento,

⁹⁵⁹ Vid., en relación con los objetivos del Programa de Convergencia, SUAREZ PANDIELLO, J., "Las Comunidades Autónomas y su endeudamiento. Un test sobre sus causas", op. cit., pp. 204 y ss.

⁹⁶⁰ Acerca del grado de cumplimiento de los Escenarios de Consolidación Presupuestaria por varias Comunidades Autónomas, vid., SUAREZ PANDIELLO, J., ídem., pp. 206 y ss. Cabe señalar que nuevamente, en 1995, el Consejo de Política Fiscal y Financiera se reunió con este objeto, aprobando los marcos de déficit y deuda correspondientes a las Comunidades Autónomas e individualizando su comportamiento en el período 1993/1997 (vid., a este respecto, MINISTERIO PARA LAS ADMINISTRACIONES PUBLICAS, *Informe Económico-Financiero de las Administraciones Territoriales en 1994*, Madrid, 1995, p. 269.

"revelándose así la coordinación más eficaz que los límites rígidos al endeudamiento. De la cuota de déficit del -1,4% del PIB en 1991 se pasa al -1,1% en 1992, descendiendo hasta el -1,0% en 1993".

Sin embargo, el hecho de que no existan medios que de alguna forma vengan a sancionar a aquellas Comunidades Autónomas que incumplan el Escenario puede ser una causa que limite en gran medida su éxito. Y así, se ha visto que algunas Comunidades han incumplido los límites establecidos, lo que ha obligado a efectuar una modificación en los mismos, poniendo en entredicho la bondad del sistema⁹⁶¹.

4.4.- Valoración cuantitativa y cualitativa en el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.

Sin duda la mayor importancia de este grupo de recursos se centra en el ámbito del endeudamiento que, como acabamos de señalar, está marcado en este quinquenio por la clara vocación coordinadora llevada a cabo por el Consejo de Política Fiscal y Financiera.

Tal intento coordinador resultaba necesario y no sólo por la necesidad de cumplir los requisitos prescritos en el Tratado de Maastricht sino también por el importante aumento del recurso al crédito que habían experimentado las Comunidades Autónomas. En efecto, frente a los niveles mínimos de endeudamiento que el conjunto de las Comunidades Autónomas de régimen común poseen en los primeros años del período definitivo (quinquenio 1987/1991), alrededor del 4%, a partir del año 1990 se

⁹⁶¹ Vid., al respecto, BIESCAS FERRER, J.A., quien refleja cómo a partir del año 1995 se produjeron algunas desviaciones en el escenario establecido en 1992 ("El endeudamiento en el sector público autonómico", op.cit., p. 77).

había iniciado un incremento notable de las operaciones de crédito y ya en el año 1992 suponen 919.389.000.000 pts⁹⁶².

Esta misma tendencia se puede observar, aún más marcada, en el Principado de Asturias, donde si en el año 1987 las operaciones de crédito representaban el 7,04% del total de los ingresos, en 1991 suponen el 21,43% del Presupuesto autonómico, e incluso superan el 25% en el año 1992⁹⁶³.

Sin duda, la causa principal del endeudamiento ha sido el fuerte ritmo de incremento del gasto público⁹⁶⁴, a lo que se debe unir la específica situación política vivida en la Comunidad Autónoma que obligó a la formación de coaliciones de partidos para aprobar los presupuestos desde las elecciones autonómicas de 1991 y explica este incremento del gasto público⁹⁶⁵. A ello debe unirse que, como en el resto de Comunidades Autónomas, el incremento del gasto no ha querido ser financiado a través de recursos tributarios procedentes de los ciudadanos, dado el coste político que ello conlleva.

Cabe señalar que este incremento del endeudamiento se ha efectuado sin recurrir a la emisión de Deuda Pública. Por otra parte, a partir de 1992 se han efectuado

⁹⁶² Un 22,58%, según se observa en el cuadro nº 26. A partir de este ejercicio, por lo que se refiere al conjunto de Comunidades Autónomas, los Informes elaborados por el Ministerio no reflejan los datos de las operaciones concertadas sino sólo el endeudamiento neto, por lo que no se puede determinar a partir de ellos lo que representan estas operaciones en el volumen global de ingresos autonómicos.

⁹⁶³ Ciertamente, a partir de este año se puede observar una tendencia al control, disminuyendo notablemente su peso en el global de ingresos y, así, en el año 1994 supone ya un 12,18%, como se puede observar en el cuadro nº 25.

⁹⁶⁴ De un presupuesto de 42.140.186.852 pts. en el año 1987 se pasa a 85.121.562.431 en 1991 y 100.860.276.841 pts. en 1992 (cfr. cuadros nº 12 y 25).

⁹⁶⁵ Este factor es resaltado por el profesor MONASTERIO ESCUDERO, C., "La Hacienda del Principado de Asturias", op. cit., p. 273.

operaciones de crédito en moneda extranjera al recurrir al crédito otorgado por el Banco Europeo de Inversiones.

Por lo que se refiere al stock de pasivos financieros contenido en el Escenario de Consolidación cabe señalar que la Comunidad Autónoma en 1994 se encuentra dentro de los límites fijado⁹⁶⁶. Además, por lo que se refiere al límite previsto en el artículo 14 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas también está siendo observado⁹⁶⁷.

Se puede por tanto apreciar que en esta Comunidad el peso relativo de los recursos procedentes de operaciones de crédito es superior a la media nacional, lo cual debe ser puesto en relación con diversos estudios que venían señalando la evolución más preocupante que en materia de endeudamiento estaban experimentando las Comunidades Autónomas uniprovinciales debido a que éstas, al haber asumido la deuda proveniente de las Diputaciones Provinciales, a las que suceden, no parten de cero en este punto⁹⁶⁸. En cualquier caso, resulta positivo el control que parece existir en los últimos años, manifestado en la línea descendente de la cuantía de las operaciones de crédito. No podemos olvidar que si se quiere estar en condiciones de acceder a la Unión Monetaria, los criterios de convergencia van a suponer claras limitaciones a la acción de los Gobiernos de los Estados miembros y en cuanto las Comunidades Autónomas son

⁹⁶⁶ La deuda real a 31 de diciembre de 1994 era de 48.885 millones de pesetas, frente a 67.990 millones que suponía la deuda consensuada, según fuentes del MINISTERIO PARA LAS ADMINISTRACIONES PUBLICAS, *Informe Económico-Financiero de las Administraciones Territoriales en 1994*, op. cit., pp. 269 y ss.

⁹⁶⁷ *Idem.*, pp. 270 y ss. Vid., también, MONASTERIO ESCUDERO, C., "La Hacienda del Principado de Asturias", op. cit., p. 273.

⁹⁶⁸ Vid., APARICIO PEREZ, A. y SUAREZ PANDIELLO, J., "Aspectos normativos y cuantitativos del endeudamiento autonómico", *Presupuesto y Gasto Público*, nº 7, 1992, pp. 135 y 136, o SUAREZ PANDIELLO, J., "Las Comunidades Autónomas y su endeudamiento. Un test sobre sus causas", op. cit., pp. 201 y ss. También esta causa aparece reflejada en el *Informe Económico-Financiero de las Administraciones Territoriales en 1994*, del MINISTERIO PARA LAS ADMINISTRACIONES PUBLICAS, op. cit., p. 271 y 272.

también Estado, dichos criterios deberán ser igualmente atendidos en sus respectivos niveles de gobierno.

**TERCERA PARTE.- SITUACION ACTUAL Y
PERSPECTIVAS DE FUTURO.**

CAPITULO VII.- El informe sobre el Sistema de Financiación Autonómica y las propuestas para su reforma.

Ya en las primeras hojas de este trabajo señalábamos la importante descentralización del gasto que se ha producido en nuestro país en poco más de 10 años, que se pueden resumir en el siguiente cuadro:

CUADRO N° 38

DISTRIBUCION DEL GASTO PUBLICO

AÑO	ADM. CENTRAL	CC.AA.	CC.LL.
1980	90%	---	10%
1993	64%	23%	13%

FUENTE: MONASTERIO ESCUDERO, *Papeles de Economía Española*⁹⁶⁹.

Podemos observar que la importante descentralización del gasto que se ha producido ha ido básicamente dirigida hacia las Comunidades Autónomas y escasamente hacia las Corporaciones Locales, que no han visto incrementado su peso de forma representativa a lo largo de este proceso. Además, tal proceso se puede decir que aún no ha finalizado ya que todavía un importante número de Comunidades Autónomas, las del artículo 143, están pendientes de que se les transfieran nuevas competencias que las acerquen al mismo nivel de las restantes.

Sin embargo, como hemos podido apreciar de lo expuesto hasta este momento, esa descentralización del gasto no ha tenido una respuesta paralela en materia de

⁹⁶⁹ Cfr., "La evolución reciente de la Hacienda Autonómica", *Papeles de Economía Española*, n° 59, 1994, p. 240.

ingresos sino que, al contrario, y como han señalado algunos autores, se puede observar una asimetría entre el poder de gasto y el poder tributario⁹⁷⁰, lo que ha originado una falta de responsabilización por parte de los gobiernos autonómicos y ha sido en gran parte la causa del enorme incremento del gasto público que se ha producido en nuestro país.

Estos hechos, así como el constante recurso al crédito que han efectuado las Haciendas autonómicas, han supuesto que cada vez con más fuerza se comenzase a plantear el debate acerca de la necesaria corresponsabilidad fiscal por parte de las Comunidades Autónomas, a cuyo servicio se justificó la cesión del 15% de la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Sin embargo, la cuestión no quedaba zanjada con esta reforma, considerada tan sólo como el primer paso en una futura modificación del sistema de financiación autonómica. A estos efectos, el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas encarga en 1994 a un grupo de expertos independientes la elaboración de un informe sobre la situación y el futuro de la financiación autonómica, el cuál elaboró el *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómico y sus problemas* que ha sido el punto de partida para el estudio de la reciente modificación que en esta cuestión ha tenido lugar. Por ello, y antes de analizar el modelo aplicable para el actual quinquenio 1997/2001, tal como ha quedado con las recientes modificaciones legales, nos ha parecido oportuno hacer referencia a este informe, presentado en marzo de 1995 y en el que se contiene, por una parte, un análisis de los problemas más acuciantes del actual sistema y, por otra, una serie de propuestas tendentes a lograr la tan nombrada corresponsabilidad fiscal.

⁹⁷⁰ Así se expresan, por ejemplo, MONASTERIO ESCUDERO, C., que habla de la asimetría del proceso descentralizador, (idem., p. 242), RAMALLO MASSANET, J., "La asimetría del poder tributario y del poder de gasto de las Comunidades Autónomas", op.cit., pp. 43 y ss., CALSAMIGLIA, X., "Solidaridad y corresponsabilidad fiscal: un mecanismo realizable de financiación autonómica", op.cit., p. 296 o RUIZ-HUERTA CARBONELL, J., "Situación actual y perspectivas de la financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común: algunas reflexiones sobre los problemas principales", *Informe Comunidades Autónomas 1992*, op.cit., p. 289.

Como ya hemos señalado repetidamente, uno de los problemas básicos que planteaba el sistema de financiación autonómica era la desigualdad existente entre los ingresos y los gastos autonómicos, en el sentido de que si bien en relación con los últimos existe una gran descentralización no ocurría así con los primeros. Hemos podido comprobar cómo aun cuando tras la aprobación de la Constitución Española de 1978 se inició un rápido proceso de descentralización de servicios, de acuerdo con las nuevas competencias asumidas por las distintas Comunidades Autónomas en sus respectivos Estatutos, respecto a los recursos necesarios para poder hacer frente a dichos servicios, tanto durante el período transitorio como durante los sucesivos períodos y reformas del sistema, la situación fue la inversa. En realidad, no se produjo una verdadera descentralización de los ingresos de la Hacienda central hacia las Haciendas regionales sino que se mantuvo un modelo que aún considerándose mixto, se mantenía próximo a un sistema de unión al basarse en gran medida en transferencias desde la Administración central⁹⁷¹.

Estas transferencias, en especial la participación en ingresos del Estado, tenían como objeto alcanzar el principio de suficiencia para las Haciendas autonómicas en relación con los servicios traspasados. Pero ello conllevó una situación de continua falta de responsabilidad por parte de las Administraciones autonómicas, dado que al no tener que responder directamente del aumento de los tributos ante sus ciudadanos, se produjeron continuas peticiones de nuevos ingresos, a los que, en caso de concesión, debería dar solución respecto a su recaudación la Hacienda central. Ello se pudo observar en cada uno de los Acuerdos que se fueron alcanzando a lo largo de estos años para las modificaciones del sistema de financiación autonómica, todos ellos sobre la

⁹⁷¹ Lo cual resultaba evidente para algunos, como LINARES Y MARTIN DE ROSALES, J., "La reforma de la cesión de tributos", op.cit., p. 89. Lo cierto es que, como el profesor MONASTERIO ESCUDERO, C., ha afirmado, dándose tal dependencia de las Comunidades Autónomas respecto a los recursos procedentes de transferencias estatales, en especial en las Comunidades de techo competencial elevado, no parecía lo más adecuado para una verdadera autonomía ("El nuevo modelo de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común", *Jornadas de Estudio sobre el actual sistema de financiación autonómica*, op.cit., p. 38.

base de que ninguna Comunidad Autónoma percibiese menos que lo que hasta ese momento venía percibiendo. Se produjo así una situación en la que para las Comunidades Autónomas cada modificación del sistema suponía un buen momento para solicitar un aumento de recursos. Y en efecto, realmente el logro de los Acuerdos de todas las Comunidades Autónomas para las citadas modificaciones se basaba en el logro de un incremento en sus recursos.

Todo ello hace que en el citado *Informe* se señale la necesidad de proceder a una especie de "traspasos de ingresos", mediante la asignación a cada Hacienda autonómica de determinadas figuras tributarias que sean satisfechas por sus propios ciudadanos y susceptibles, además, de ser reguladas por la propia Comunidad. Por ello, partiendo de un breve análisis de cual fue la situación de la financiación autonómica en estos años y los actuales problemas que se plantean, proponen una modificación del sistema de financiación con el objeto principal de dotar a las Comunidades Autónomas de mayor autonomía y corresponsabilidad fiscal. Igualmente, proponen soluciones para una nueva concepción de la Administración Tributaria, así como los medios para alcanzar no sólo el principio de suficiencia y autonomía sino también los de solidaridad y coordinación.

Por la importancia que este *Informe* tiene, no sólo por el análisis que hace de la situación sino, sobre todo, por que se constituye como punto de referencia a la hora de plantear las reformas para el nuevo quinquenio, parece apropiado hacer referencia a las propuestas que en el mismo se contienen. Previamente señalaremos que la opinión generalizada en torno al mismo, aún discrepando puntualmente en cuanto a las soluciones a adoptar, ha sido francamente positiva⁹⁷².

⁹⁷² Vid., por ejemplo, MATAS PALOU, J. "Comentarios a la parte primera del Libro Blanco sobre financiación autonómica", *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, n° 25, 1995, pp. 5 y ss., ALAVEDRA I MONER, M. "Primeras impresiones sobre el Libro Blanco de financiación de las Comunidades Autónomas (primera parte)", *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, n° 25, 1995, pp. 11 y ss., AMIGO MATEOS, M. "La reforma de la financiación autonómica", *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, n° 25, 1995, pp. 23 y ss., FUENTES ZORITA, J.S. "El Libro Blanco de la financiación autonómica", *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, n° 25, 1995, pp. 33 y ss. o AA.VV. *Financiación de las Comunidades Autónomas y corresponsabilidad fiscal*, op. cit., pp. 259 y ss.

1.- Los tributos cedidos.

Una de las posibilidades que señala el *Informe* es la de ceder nuevos tributos a las Comunidades Autónomas, lo cual permitiría, por otra parte, disminuir el bloque de la participación en los ingresos del Estado. Ahora bien, en tanto los tributos cedidos son establecidos y regulados por el Estado, si bien la Comunidad Autónoma aparece gestionando estas figuras y, por tanto, compartiendo la responsabilidad fiscal con la Administración central, ciertamente no permiten una verdadera corresponsabilidad fiscal en el sistema. Aun cuando, sin duda, los tributos cedidos contribuyen a mejorar el grado de corresponsabilidad fiscal, quedarnos en tal nivel se estima como una corresponsabilidad insuficiente.

Por ello se plantea la posibilidad de avanzar un paso más que sería el permitir que las Comunidades Autónomas dispusieran de cierta capacidad normativa sobre dichos tributos, lo cual haría que el sistema ganara en corresponsabilidad fiscal y las Comunidades Autónomas en autonomía financiera⁹⁷³.

Ahora bien, reconocen que si esta solución lograría uno de los dos aspectos de la autonomía financiera⁹⁷⁴, el volumen de ingresos, con los actuales tributos cedidos las Comunidades Autónomas no podrían conseguir un abanico suficiente de patrones distributivos al carecer de un impuesto sobre el consumo de base amplia y de un

⁹⁷³ Así, sugieren que éstas pudieran mover los tipos impositivos, "lo cual, por una parte, otorgaría mayor flexibilidad a estos instrumentos como fuente de recursos y de otra, permitiría evitar la situación de indefensión que hoy soportan las CCAA de régimen común frente a las forales cuando éstas deciden reducir sus tipos impositivos como, de hecho, ha sucedido", *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, op. cit., pp. 62 y ss.

⁹⁷⁴ Recuérdese que señalaban que ésta implicaba decisión respecto al volumen de ingresos y respecto a su composición, es decir, poder decidir no sólo el quantum de sus ingresos sino también el patrón distributivo de la carga tributaria.

impuesto sobre la renta, figuras éstas que consideran "fundamentales para ejercer la autonomía financiera"⁹⁷⁵.

Por otra parte, las dos posibles soluciones a realizar sobre estas figuras no lograrían los objetivos deseados. Una primera solución sería una coordinación entre todas las partes en relación con los niveles tributarios y el patrón distributivo global a alcanzar, pero esto abocaría a una situación similar a la actual.

La otra sería ceder la fase minorista del Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Pero esta cesión conllevaría otros problemas ya que, actualmente, la cifra de recaudación por estos impuestos excede de las necesidades financieras de las Comunidades Autónomas, lo que provocaría una situación de desequilibrio en las finanzas públicas⁹⁷⁶.

2.- Las participaciones territorializadas

Esta figura, de reciente introducción en el sistema de financiación autonómica, se ha utilizado como un medio de incrementar la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas, para lo cual, como ya vimos, se posibilitó la participación de las Comunidades Autónomas en la recaudación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas dentro de su respectivo territorio.

Sin duda esta figura presenta semejanzas y diferencias con los tributos cedidos. Por una parte, en ambos supuestos se trata de supuestos creados y regulados íntegramente por el Estado. Pero mientras que en los tributos cedidos el global de la

⁹⁷⁵ Por ello consideran que "la cesión de tributos constituye un mecanismo que incorpora limitaciones que acabarán convirtiéndose en un factor de inestabilidad", ult.op. cit., p. 63.

⁹⁷⁶ Y efectuar una cesión parcial entraría en el ámbito de las participaciones territorializadas más que en el de los tributos cedidos.

recaudación va a ser ingresado por la Comunidad Autónoma, en las participaciones territorializadas ésta solo ingresa una parte de dicha recaudación.

Por otra, mientras que en los tributos cedidos, por su mecánica en relación con la recaudación, resulta posible que la Comunidad Autónoma se responsabilice íntegramente de la gestión, esto no puede darse en el supuesto de las participaciones territorializadas que, o bien serán gestionadas exclusivamente por la Hacienda central, o bien, como mucho, puede alcanzarse una administración tributaria con participación de las Comunidades Autónomas. Por todo ello, parece que esta figura, y en relación con la corresponsabilidad fiscal, estaría por debajo de los tributos cedidos.

3.- Las exacciones compartidas.

3.1.- Recargos.

Otra posibilidad para aumentar el grado de corresponsabilidad fiscal, siempre mencionada pero nunca utilizada, sería el establecimiento de recargos por parte de las Comunidades Autónomas, lo cual, como vimos, no sería ninguna innovación en el sistema previsto por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas⁹⁷⁷.

Sin duda, una de las razones que ha disuadido a las Comunidades Autónomas para proceder a su creación ha sido el incremento de presión fiscal que esto conllevaría⁹⁷⁸.

⁹⁷⁷ Ya que el artículo 12 de dicha Ley prevé la posibilidad de que las Comunidades Autónomas procedan a establecer recargos sobre los impuestos estatales cedidos o sobre los no cedidos que graven la renta o el patrimonio de las personas físicas con domicilio fiscal en su territorio.

⁹⁷⁸ Lo cual implicaría unas consecuencias políticas no deseadas.

Una solución a este problema sería su utilización como medio para sustituir las participaciones en los ingresos del Estado, estableciendo todas las Comunidades los recargos y simultáneamente, por el mismo importe, la Hacienda central redujese sus tarifas⁹⁷⁹. Lógicamente, en el primer momento esto no supondría ninguna variación respecto a los recursos. Para el contribuyente no significaría aumento de la presión fiscal, ya que continuaría pagando lo mismo⁹⁸⁰; para la Comunidad Autónoma el aumento de ingresos por vía del recargo se compensaría con menores transferencias procedentes de la participación en ingresos del Estado; y para el Estado, la disminución de ingresos, debido a la reducción de la tarifa, vendría compensada por las menores transferencias a efectuar en favor de las Comunidades Autónomas al disminuir la participación de éstas en los ingresos del Estado.

Sin embargo, en el desarrollo posterior del sistema esto permitiría a las Comunidades Autónomas influir sobre el volumen global de sus ingresos, procediendo a variar la cuantía de los recargos.

Se trataría en suma, de establecer un marco coordinado en un único sistema fiscal, dotando a todas las Haciendas de los mismos tributos y otorgando a las Comunidades Autónomas un margen normativo mínimo, circunscrito a los tipos impositivos. Dichos tributos estarían configurados de manera general y sólo diferirán en su estructura respecto a los tipos impositivos, los cuales serán determinantes de la carga tributaria.

Dentro de este esquema se inclinan por las siguientes figuras: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Sucesiones, e Impuesto sobre el Valor Añadido en su fase minorista. Por contra, dado que existen

⁹⁷⁹ Esta solución que, como ya hemos podido comprobar, no es nueva en la doctrina, es denominada en el *Informe* como recargos compensados.

⁹⁸⁰ El recargo se compensa con la menor tarifa.

dudas sobre la posible traslación del Impuesto sobre Sociedades, consideran aconsejable su circunscripción al ámbito de la Hacienda central⁹⁸¹.

En cualquier caso, no debe olvidarse que este sistema deberá ser respetuoso tanto con las normas armonizadoras de la Unión Europea, como con los criterios de coordinación regulados en la Constitución y la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

De esta forma se lograría dotar a las Comunidades Autónomas de recursos suficientes sobre los que pueden ejercer su potestad normativa y, por tanto, alcanzar un aceptable nivel de autonomía financiera. Además, colocaría a las Comunidades de régimen común en un nivel equivalente a aquéllas de régimen foral que hasta este momento ya han gozado de dicha facultad.

El único inconveniente que en el *Informe* se aprecia al establecimiento de estos recargos compensados deriva del hecho de que la normativa básica del impuesto base sobre el que recae continúa en manos del Estado, por lo que una hipotética reforma de la misma, (simplemente modificando sus tipos, ya que el recargo recae sobre la cuota), afectaría inevitablemente a las finanzas de las Comunidades Autónomas.

Con el fin de evitar los inconvenientes que acabamos de señalar en el *Informe* se propone la creación de una nueva figura, los impuestos autonómicos normalizados.

⁹⁸¹ Ult. op. cit., pp. 65 y ss.

3.2.- Impuestos Autonómicos Normalizados.

Dado que los recargos sobre la cuota suponen una importante vinculación de los recursos autonómicos con las decisiones tributarias de la Hacienda central, se señala la posibilidad de establecer una exacción equivalente al recargo pero sobre la base en lugar de la cuota, de manera que las futuras decisiones de la Administración central sobre los tipos no afectarían en nada a las Haciendas autonómicas⁹⁸². Esto unido a la posibilidad de que las Comunidades Autónomas regulen los tipos, elevando o reduciendo el tipo del impuesto autonómico aplicable inicialmente para todas las Comunidades, lógicamente hará el nivel de corresponsabilidad fiscal alcanzado sea muy superior al actualmente otorgado por los tributos cedidos y la participación territorializada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Por otra parte, estos Impuestos Autonómicos Normalizados sustituirían, lógicamente, a la actual participación territorializada, pero podría alcanzar también a los tributos cedidos⁹⁸³.

Estos Impuestos, que no son sino tributos compartidos, constituyen el núcleo central de la propuesta que efectúa el Grupo de Estudio. Para determinar cuáles puedan ser estos tributos compartidos proponen los siguientes criterios de selección:

1.- Potencia y estabilidad recaudatoria, ya que van a constituir la fuente básica de ingresos de las Haciendas autonómicas. Además, consideran deseable que presenten

⁹⁸² Además, subrayan que "en los impuestos progresivos, como el IRPF, es preciso tener en cuenta otra ventaja de esta fórmula sobre los recargos compensados. Al actuar los primeros sobre la base imponible y los segundos sobre la cuota, las desigualdades existentes entre las CCAA en cuanto a capacidad fiscal, resultan distintas, acentuándose en el último caso. Así pues, otra ventaja de operar sobre la base es que permite plantear el avance de la corresponsabilidad fiscal en términos más homogéneos para todas las Comunidades y, como es natural, eso reducirá también la necesidad de las transferencias de nivelación" (ult. op. cit., p. 68).

⁹⁸³ En el *Informe* se propone un impuesto autonómico sobre la Renta, otro sobre las Ventas al por menor y los Impuestos Especiales, así como los actuales tributos cedidos.

Consideran, además, que por esta vía las Comunidades Autónomas con mayor capacidad tributaria podrán tener prácticamente todos los recursos necesarios, (idem., p. 69).

una cierta homogeneidad en la distribución territorial de las capacidades fiscales gravadas. En conclusión, deberán ser tributos generales de bases amplias y estables.

2.- No trasladables. Se trata de una regla que ya había sido recogida en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas con objeto de que las exacciones exigidas por una Hacienda no sean soportadas por los ciudadanos de otras.

3.- Generadores de patrones distributivos alternativos. Con ello se permitiría a las distintas Haciendas alcanzar cualquier patrón distributivo, simplemente por el juego de la proporción que cada tributo representa en los ingresos.

4.- Administración asequible. Deberán ser tributos relativamente sencillos de administrar⁹⁸⁴.

⁹⁸⁴ Como resumen de estas exigencias proponen el siguiente cuadro:

CUADRO Nº 39

	POTENCIA RECAUDATORIA	NO TRASLACION	PATRONES DISTRIBUTIVOS	FACIL ADMINISTRACION
I.R.P.F.	SI	SI	SI	NO
SUCESIONES	NO	SI	SI	NO
PATRIMONIO	NO	SI	SI	NO
TRANSMIS.	NO	NO	NO	NO
SOCIEDADES	SI	NO	NO	NO
IVA FABRICANTE	SI	NO	NO	NO
IVA MAYORISTA	SI	NO	NO	NO
IVA MINORISTA	SI	SI	SI	NO

Fuente: *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, op. cit., p., 116.

Sobre estos tributos compartidos se otorgaría a las Comunidades Autónomas capacidad normativa para modificar los tipos aplicables a sus contribuyentes, con lo que podría cumplirse el requisito de determinación del volumen y composición de sus ingresos. Para modificar el resto de los elementos del tributo sería preciso un procedimiento acordado entre todas las Haciendas.

En cuanto a su configuración dentro de nuestro ordenamiento jurídico, deben tenerse en cuenta las normas básicas en relación con los recursos de las Haciendas autonómicas, es decir, la Constitución Española y la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas⁹⁸⁵.

Si bien en la Constitución no aparece ningún recurso así denominado, si profundizamos un poco en esta figura se puede afirmar que no es sino una cesión de la recaudación de impuestos ya existentes, regulados por normas estatales. Dado que el texto constitucional se refiere de forma general a los impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado, sin ninguna otra precisión, no resultaría difícil encajar en este punto las figuras a que nos venimos refiriendo.

Como consecuencia, y teniendo en cuenta que dentro de la imposición sobre la renta se puede hablar de una complementariedad entre sí de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre el Patrimonio, sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, que desaconsejan su tratamiento separado, proponen como tributos compartidos los cinco siguientes:

- Bloque renta

- * Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
- * Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
- * Impuesto sobre el Patrimonio
- * Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

- Bloque consumo

- * Impuesto sobre el Valor Añadido, fase minorista

Finalmente, y dado que ninguno de estos impuestos cumple el requisito de una fácil administración, consideran imprescindible avanzar en la idea de una Administración Tributaria Integrada, (op. cit., pp. 115 y ss).

⁹⁸⁵ A las mismas deben unirse los Estatutos de Autonomía que, al menos en lo que nos vamos a referir a continuación, son coincidentes con las Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

No ocurre, sin embargo, lo mismo con la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas del año 1980 ya que esta norma no se limita a señalar como posibles recursos los tributos cedidos sino que señala un concepto preciso de los mismos.

Y así, como ya vimos, son tributos cedidos aquéllos que establecidos y regulados por el Estado, su recaudación corresponde a las Comunidades Autónomas. Por lo tanto, dado que lo que se producirá con estas nuevas figuras será una coparticipación en la recaudación e incluso en la gestión, debería procederse a la modificación de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas en este punto⁹⁸⁶.

Pero además esta norma deberá ser objeto de modificación en otro aspecto puesto que en su artículo 11.2 se excluye expresamente de cesión el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que, sin embargo, deberá pasar a ser una de las figuras centrales en la nueva propuesta⁹⁸⁷.

4.- Los tributos propios.

No efectúa el *Informe* ningún tratamiento novedoso de los tributos propios. Regulados actualmente por los artículos 6 y 9 de la Ley Orgánica de Financiación Autonómica, sus posibilidades de actuación resultan ciertamente escasas. Por este motivo parecen más inclinados a compartir capacidades tributarias que a crear figuras realmente nuevas⁹⁸⁸.

⁹⁸⁶ De esta forma los Impuestos Autonómicos Normalizados serían tributos cedidos de acuerdo con la nueva definición de esta última figura.

⁹⁸⁷ Paralelamente, también debería procederse a derogar la Ley de Cesión de Tributos a las Comunidades Autónomas y la Ley de Cesión de Tributos a Cataluña.

⁹⁸⁸ *Ult. op. cit.*, p. 70.

Lo cierto es que si analizamos los tributos creados hasta el momento por las distintas Comunidades Autónomas vemos cómo la práctica totalidad de las exacciones que se han creado de manera novedosa por las mismas han sido en el ámbito de la protección de los recursos naturales y del medio ambiente. Pero también es cierto que estas figuras se asemejan en la mayor parte de los casos más a tasas o a precios públicos que a verdaderos impuestos.

Esto nos conduce a otra cuestión, y es el que hecho de que las tasas o las contribuciones especiales, figuras que también deben incluirse entre los tributos propios de las Comunidades Autónomas, no han sido aprovechadas por éstas en todas sus posibilidades.

En efecto, la naturaleza de muchos de los servicios prestados por las Comunidades Autónomas posibilita el establecimiento de alguna de estas figuras tributarias, al tiempo que, sin duda, haría aumentar su nivel de corresponsabilidad fiscal⁹⁸⁹.

5.- La Administración Tributaria.

Un elemento a tener en cuenta en el ámbito de la corresponsabilidad fiscal es, sin duda, el relativo a la gestión tributaria. Es cierto que si solamente la reforma se dirigiera en este sentido la corresponsabilidad que se podría alcanzar sería ínfima, pero también que es importante alcanzar buenos niveles de cooperación entre las distintas Haciendas.

⁹⁸⁹ Que duda cabe que el establecimiento de una tasa para financiar un servicio responsabiliza al ente que la establece y que presta dicho servicio frente a los contribuyentes.

En este sentido, en el *Informe* se plantea la posibilidad de una Administración Tributaria Integrada, que gestione tanto los ingresos de la Hacienda central como de las autonómicas⁹⁹⁰, aunque en este punto hay que resaltar que no desarrollan esta idea.

Por otra parte, se configura como un elemento esencial en el esquema de los tributos compartidos que proponen. Las características mínimas de esta Administración serían:

"Primera. La Administración tributaria integrada sería responsable de los tributos compartidos. Adicionalmente, con carácter voluntario, podría convenir con las Haciendas inicialmente participantes o con otras Haciendas la gestión de otros tributos.

Segunda. La Administración tributaria integrada debería estructurarse con criterios descentralizados atendiendo a la organización política de nuestro país.

Tercera. La Administración tributaria integrada operaría exclusivamente con criterios de racionalidad económica lo cual significa:

a) que se organiza con clara separación entre el nivel político donde se hallan representadas todas las Haciendas participantes y el nivel profesional que dentro de las pautas establecidas por aquél, desarrolla su tarea con responsabilidad e independencia;

b) que dispone de márgenes de autonomía para decidir su organización interna,
y

⁹⁹⁰ Ult. op. cit., pp. 70 y 71.

c) que se financia fundamentalmente a través del precio percibido por sus servicios a las Haciendas cuyos tributos gestiona.

*Cuarta. La Administración tributaria integrada debería estar sometida a un mecanismo específico de control parlamentario coherente con los márgenes de libertad que requiere su configuración y operatoria*⁹⁹¹.

6.- La nivelación y los fondos de desarrollo.

El proceso que acabamos de señalar, recogido en el *Informe*, supondría la sustitución de las actuales transferencias procedentes de la participación en los ingresos del Estado⁹⁹² por recursos propios de las Comunidades Autónomas, vinculados a su propio territorio y con capacidad para decidir sobre su volumen. Esto podría implicar un distinto crecimiento de los ingresos de las diversas Comunidades. Por ello resulta lógico tener en cuenta la necesidad de determinar los instrumentos de nivelación adecuados para evitar resultados no deseados. En cualquier caso, debe tenerse en cuenta que el grado de corresponsabilidad es independiente del grado de solidaridad que alcance un sistema.

Por este motivo, consideran que al tiempo que se efectúa este proceso de dotar de instrumentos que corresponsabilicen a las Comunidades Autónomas es aconsejable una *"revisión simultánea de los mecanismos de nivelación con objeto de garantizar que el proceso de descentralización de los ingresos no apareje una reducción de los niveles de solidaridad que proporciona el sistema"*⁹⁹³.

⁹⁹¹ Idem., pp. 161 y 162.

⁹⁹² Así como de los tributos cedidos y la participación territorializada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

⁹⁹³ Ult. op. cit., p. 71.

6.1.- Los mecanismos básicos de nivelación.

El primer punto a determinar sería el criterio de equidad que se iba a utilizar, es decir, fijar qué se entiende por igualdad de servicios entre las distintas Comunidades Autónomas y, posteriormente, en función de dicho criterio, determinar también las variables de distribución a utilizar, siempre partiendo de que será la Hacienda central la que decida el volumen de recursos que va a destinar a las tareas de nivelación⁹⁹⁴. De esta manera se podría fijar el nivel de gasto de las Comunidades Autónomas en relación con los servicios que deben prestar y garantizar un nivel de prestación de los mismos⁹⁹⁵. El cálculo final de la transferencia a efectuar vendrá determinado por la diferencia entre el gasto en que la Comunidad deba incurrir y la recaudación que obtenga, siempre partiendo de que todas las Haciendas deberán hacer el mismo esfuerzo fiscal a estos efectos⁹⁹⁶.

En cualquier caso, se parte siempre de que la transferencia de nivelación provendrá de la Hacienda central, dirigida hacia las Haciendas autonómicas, considerando que hipotéticas transferencias de unas Comunidades a otras no serían propias de "un modelo financiero de corte federal como es, básicamente, el nuestro"⁹⁹⁷.

⁹⁹⁴ Los criterios de equidad manejados por el Grupo de Estudio son los siguientes:

1º.- Igual volumen de gasto por habitante, que significa que "*haciendo el mismo esfuerzo fiscal, todas las CCAA deberían disponer del mismo volumen de recursos por habitante*".

2º.- Igual nivel de prestación por usuario, que dice que "*haciendo el mismo esfuerzo fiscal, todas las CCAA deberían disponer de recursos suficientes para proporcionar a sus ciudadanos el mismo nivel de prestación de servicios públicos*" (idem., pp. 73 y ss).

⁹⁹⁵ De todas formas no se olvida que existen factores diferenciales entre las distintas Comunidades Autónomas que originan diferencias de coste de los servicios entre ellas (por ejemplo, la orografía, la distribución de la población o la insularidad). Será tarea de cada Comunidad alegar y probar sus circunstancias especiales al respecto, si bien consideran que, inicialmente, se podría limitar a las que ya vienen siendo utilizadas en el actual sistema.

⁹⁹⁶ El problema de la determinación acerca de qué deba entenderse por esfuerzo fiscal puede verse en el citado *Informe*, (ult. op. cit., pp. 83 y ss.), donde aparece diferenciado del concepto de presión fiscal.

⁹⁹⁷ Idem., p. 87.

Ahora bien, resulta preciso también determinar el instrumento concreto a partir del cual se van a materializar las citadas transferencias de nivelación. De acuerdo con las figuras existentes en el actual sistema de financiación autonómica, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades nos ofrece dos supuestos distintos de transferencias destinadas a cubrir el coste de los servicios, a saber, las transferencias recogidas en su artículo 13 y las del artículo 15.

Según el modelo de financiación que propone el Grupo de Estudio, las transferencias del artículo 13, que actualmente suponen el grueso de recursos de las Comunidades Autónomas de régimen común, a través de la participación en los ingresos del Estado, irían disminuyendo a partir del momento en que se procediese a la descentralización de los ingresos⁹⁹⁸ y pasarían a constituir simplemente transferencias de nivelación, de tipo genérico, destinadas a cualquiera de los servicios que preste la Comunidad Autónoma.

Por contra, las transferencias previstas en el artículo 15 de la Ley Orgánica de Financiación Autonómica tendrían un campo más limitado puesto que están destinadas a financiar servicios públicos fundamentales; por tanto tienen una finalidad concreta y deberán articularse, a diferencia de las anteriores, como transferencias condicionadas en virtud de las necesidades que las hacen surgir. No parece, sin embargo, que en la propuesta que presenta el *Informe* tengan un campo de actuación muy amplio, dado que sólo de forma hipotética y extrema se piensa que puede darse la circunstancia de que un servicio público, que debe ser de los considerados fundamentales, no pudiese ser garantizado con los recursos de que dispusiese la Comunidad Autónoma⁹⁹⁹.

⁹⁹⁸ En su propuesta de impuestos autonómicos normalizados.

⁹⁹⁹ *Ult.op.cit.*, pp. 87 y ss. Además, se critica la propia dicción del artículo 15, por cuanto señala que el nivel de prestación que debe ser garantizado es el nivel medio en el territorio nacional, lo que supone que una alteración en el nivel de prestación de un servicio en una Comunidad Autónoma obligaría a recalcular ese nivel para el resto.

6.2.- Los fondos de desarrollo.

Continuando el análisis de los recursos de que se podrían nutrir en el nuevo sistema las Comunidades Autónomas, se estudia también la importancia y situación de un mecanismo que aparece previsto en la propia Constitución Española. Se trata del Fondo de Compensación Interterritorial. Y junto con él, como no podía ser de otra manera, aparecen los Fondos Europeos cuya coordinación o integración adecuada en el sistema de financiación autonómica ha constituido una necesidad detectada desde casi el mismo momento en que estos recursos comienzan a ser percibidos en nuestro país.

Básicamente, hasta este momento el problema afecta al Fondo Europeo de Desarrollo Regional y al Fondo de Compensación Interterritorial, cuya vinculación ya fue señalada en su momento. Pero el problema puede surgir nuevamente en la relación y articulación de estos dos instrumentos con las posibles transferencias de nivelación a las que acabamos de hacer mención.

Desde este punto de vista, se hace necesario distinguir entre políticas de desarrollo regional, destinadas a estimular la producción de bienes y servicios en aquellas zonas con menores niveles de renta, y políticas de solidaridad, cuya finalidad es complementar los niveles de renta y/o consumo de las personas o áreas territoriales con menores recursos. Mientras las nivelaciones de servicios se incluirán en las políticas de solidaridad, los dos fondos a los que hacíamos referencia constituyen instrumentos al servicio de las políticas de desarrollo regional.

Ambas políticas pueden coexistir, si bien es conveniente la separación de los instrumentos de que se sirven cada una de ellas, como se puso de manifiesto en la reforma del Fondo de Compensación Interterritorial. En cualquier caso, resultará imprescindible determinar claramente el papel que cada una deba jugar en el diseño del

sistema de financiación, que a la postre será resultado de una decisión política. Y al mismo tiempo, también será necesario que los resultados entre ambos no sean contradictorios y evitar una posible compensación de sus efectos.

7.- La coordinación

Todas las propuestas que se efectúan originarán la necesidad, en un sistema más descentralizado en la vertiente de los ingresos y que profundizará la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, de lograr una mayor y más estrecha coordinación entre todas las Haciendas.

Dado que la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas ya preveía esta coordinación¹⁰⁰⁰ con la creación, a estos efectos, del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, se sugiere que sea llevada a cabo a través de dicho órgano que debería modificarse tanto en cuanto a sus cometidos como a sus formas de actuación¹⁰⁰¹.

Al mismo tiempo también se declara la necesidad de proceder a la modificación de la propia Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, una vez alcanzado el Acuerdo en el sentido del nuevo modelo que se propone tendente de forma clara a lograr una descentralización en los ingresos.

Se puede decir que la propuesta que acabamos de señalar gira en torno a la necesidad de que las Comunidades Autónomas tengan capacidad de decisión en cuanto al volumen y composición de sus recursos, disponiendo de fuentes de ingresos que les otorguen tal posibilidad. Para ello sus autores parten de la sustitución, dentro del volumen de ingresos que perciben las distintas Comunidades Autónomas, de unas

¹⁰⁰⁰ Recuérdese que se trata de un principio recogido en el propio texto constitucional

¹⁰⁰¹ Ult.op.cit., pp. 95 y ss.

fuentes de recursos por otras¹⁰⁰². Sin embargo, como ya se ha apuntado, en especial desde los medios políticos, esto supone, en gran medida, continuar girando en torno al coste efectivo¹⁰⁰³.

Parece claro que la figura más apropiada para otorgar un alto potencial recaudatorio a la Hacienda autonómica y, al mismo tiempo, permitirle profundizar en su poder tributario es el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Ello no es nada nuevo ya que la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas preveía el establecimiento de recargos autonómicos sobre este impuesto, y nadie dudaba de que esta figura, sobre todo tras el pronunciamiento del Tribunal Constitucional, era idónea para este objetivo. Y a ella se refieren los autores del *Informe* dentro del concepto genérico de Impuestos compartidos.

Sin embargo, conscientes de que ha existido una clara voluntad política en las Comunidades Autónomas de alejarse de esta figura, tratan de buscar un resultado parecido por otros derroteros. Y así nos encontramos con el concepto de Impuestos Autonómicos Normalizados, que consideran como un recargo sobre la base, figura a la que en estos términos ya se refiere nuestra Ley General Tributaria¹⁰⁰⁴. La idea, en cierto aspecto, es la misma: compartir una misma materia imponible, un mismo hecho imponible, una misma base imponible. Y en algunos puntos, el problema puede ser el

¹⁰⁰² Básicamente se trataría de sustituir progresivamente y en la medida de lo posible las participaciones en ingresos por los Impuestos Autonómicos Normalizados.

¹⁰⁰³ Con ello se está reclamando que se atienda también de una forma clara al principio de suficiencia y no sólo al de autonomía. Vid., MATAS PALOU, J., "Comentarios a la primera parte del Libro Blanco sobre financiación autonómica", op. cit., p. 6, ALAVEDRA I MONER, M., "Primeras impresiones sobre el Libro Blanco de financiación de las Comunidades Autónomas (primera parte)", op. cit., p. 15.

¹⁰⁰⁴ El fundamento para descartar compartir la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se centra en evitar que las decisiones sobre los tipos por parte de la hacienda central afecten a la recaudación de las Comunidades Autónomas. Ello es totalmente cierto pero no nos debe hacer olvidar que tales decisiones no serán las únicas que puedan afectar a las Comunidades Autónomas en los supuestos de impuestos compartidos (un ejemplo serían los mínimos exentos). Ahora bien, sin duda, compartiendo la base y no la cuota se reduce considerablemente tal dependencia.

mismo: la ausencia de voluntad política en las Comunidades Autónomas de tomar decisiones que puedan interpretarse como un incremento de la presión fiscal¹⁰⁰⁵.

¹⁰⁰⁵ Así pueden interpretarse las palabras del Consejero de Economía y Hacienda de Baleares, "Comentarios a la parte primera del Libro Blanco sobre financiación autonómica", op. cit., pp. 8 y 9. En la misma línea, el Consejero de Hacienda y Administración Pública de Murcia señala que "la confianza en que una vez establecida la descentralización financiera, los gobiernos autonómicos orientarán todas sus demandas de recursos adicionales hacia sus ciudadanos, puede resultar en exceso optimista", expresión que resulta significativa ("El Libro Blanco de la financiación autonómica", op. cit., p. 40).

CAPITULO VIII.- El nuevo modelo de financiación autonómica para el quinquenio 1997/2001.

Si todo el desarrollo del sistema de financiación autonómico ha estado marcado hasta este momento por un fuerte predominio político, esta característica se puede apreciar en su grado máximo en la última reforma acaecida.

En efecto, el "acuerdo de investidura y gobernabilidad" suscrito en marzo de 1996 entre el Partido Popular y Convergencia i Unió, tuvo como uno de sus puntos fundamentales la discusión de un nuevo modelo de financiación autonómica¹⁰⁰⁶, coincidiendo, al mismo tiempo, con el momento en que debía comenzar a negociarse el sistema de financiación para el quinquenio 1997/2001.

Los aspectos básicos del modelo que se encuentra en el pacto acordado por el partido mayoritario y el partido nacionalista son los siguientes:

1.- El modelo, aplicable a las Comunidades Autónomas de régimen común, tratará de garantizar dos de los principios fundamentales que deben regir las Haciendas autonómicas, la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas y la solidaridad entre las diferentes nacionalidades y regiones.

2.- Un aspecto de gran importancia deberá ser, sin duda, la resolución de un problema pendiente desde hace varios años en el sistema, es decir, la corresponsabilidad fiscal. Se entiende que la forma fundamental para su logro será la participación en la regulación, gestión y recaudación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

¹⁰⁰⁶ Una transcripción de los Acuerdos alcanzados en el punto referido a la "Reforma del Modelo de Financiación Autonómica" se encuentra en AA.VV. *Financiación de las Comunidades Autónomas y corresponsabilidad fiscal*, op. cit. pp. 282 a 285.

Esta participación alcanzará el 30% de dicho impuesto correspondiente a los residentes en el territorio de la Comunidad, y se generalizará cuando todas las Comunidades Autónomas hayan asumido las competencias en materia de educación.

De esta forma, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se configurará como un impuesto compartido, para lo cual se procederá a la reducción de la tarifa de dicho Impuesto para poder atribuir a las Comunidades Autónomas "una parte de la capacidad recaudatoria y de la correspondiente progresividad del Impuesto"¹⁰⁰⁷.

Paralelamente, se procederá a articular la participación de las Comunidades Autónomas en la regulación, gestión y recaudación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para lo cual se les conferirá capacidad normativa para establecer una tarifa autonómica así como deducciones autonómicas sobre la cuota que le corresponda a cada Comunidad¹⁰⁰⁸. De la misma manera, deberá promoverse e impulsarse la atribución a las Comunidades Autónomas de capacidad normativa sobre los tributos cedidos.

Por otra parte, los Acuerdos prevén que el punto de partida para el nuevo modelo debe centrarse en los niveles hasta ahora alcanzados.

En general, se puede señalar que este Acuerdo trata básicamente el principio de autonomía, planteando el deseo de correlacionar la generación y el empleo de recursos financieros, sin hacer especiales menciones al principio de solidaridad y decantándose claramente por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como instrumento para alcanzar la corresponsabilidad fiscal.

¹⁰⁰⁷ Vid., "Actualidad", *Carta Tributaria* n° 246, mayo, 1996, p. 1.

¹⁰⁰⁸ Complemento indispensable de estas medidas se entiende que debe ser la participación de los entes autonómicos en la dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en el respectivo ámbito territorial, en relación con este Impuesto.

También se plantea la necesidad de articular la participación de las Comunidades Autónomas en los pagos a cuenta del Impuesto.

Dada la nueva situación política, y teniendo en cuenta que el quinquenio 1992/1997 estaba próximo a finalizar, se entendía que era necesario lograr un nuevo Acuerdo en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera. Por esta razón dicho Consejo se reunió en el mes de julio con objeto de comenzar los trabajos tendentes al logro del citado Acuerdo, partiendo como elementos de trabajo del conocido como Libro Blanco¹⁰⁰⁹, así como del documento presentado por el Ministerio de Economía y Hacienda denominado "Sistema de financiación de las Comunidades Autónomas para el quinquenio 1997/2001. Bases para la revisión".

En este documento se reconoce que el Método aprobado el 20 de enero de 1992 no fue sino una continuación de la situación precedente, con un esquema basado esencialmente en las transferencias ya que los recursos derivados de la gestión de las Comunidades Autónomas se han limitado a dos mecanismos con escasa potencialidad recaudatoria¹⁰¹⁰: el rendimiento de los tributos cedidos y las tasas afectas a los servicios traspasados.

Por otra parte, en el mismo se reconoce que el "Procedimiento para la aplicación de la corresponsabilidad fiscal en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas", aprobado el 7 de octubre de 1993, que partió de la asignación territorial de rendimientos impositivos atribuyendo a cada Comunidad Autónoma un 15% de las cuotas líquidas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas declaradas por sus residentes, debido a las reglas de aplicación establecidas, relativas a la determinación de la cuantía y a su modulación, resultó ser un instrumento más bien testimonial, sin peso sensible en el aspecto financiero. Además, lo cual resulta más importante, se señala que

¹⁰⁰⁹ En el que, como sabemos, se señala como principal problema el alto grado de dependencia financiera, derivada de la preponderancia de las transferencias, y se propone como medida para potenciar la corresponsabilidad fiscal, la sustitución de la participación en los ingresos del Estado por un esquema financiero basado en tributos compartidos y limitando las transferencias a la función de nivelación interna del sistema, todo ello unido al establecimiento de una administración tributaria integrada.

¹⁰¹⁰ Ello es especialmente cierto en las Comunidades Autónomas de mayor número de competencias.

aunque por su naturaleza debía encajar entre los recursos tributarios, se estableció como una modalidad de la participación en ingresos estatales, con lo que vino a incrementar el peso de las transferencias en el conjunto de los recursos autonómicos¹⁰¹¹.

Se subraya, finalmente, que aun cuando en el mismo Acuerdo de 20 de enero de 1992 se señalaba la necesidad de un estudio para aplicar el artículo 15 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, relativo a la nivelación de los servicios fundamentales, el Grupo de Trabajo no llegó a ninguna conclusión al respecto, por lo cual ha permanecido sin desarrollar.

Bajo estas premisas de trabajo, el Consejo de Política Fiscal y Financiera alcanza el 23 de septiembre de 1996 un Acuerdo sobre el sistema de financiación para el quinquenio 1997/2001 y que ha sido el punto de partida para las recientes reformas que en la normativa básica reguladora de la financiación autonómica se han llevado a cabo y a él nos referiremos en primer lugar.

Como punto de partida debemos señalar el reconocimiento que el Consejo efectúa respecto a ciertos condicionamientos que, sin duda, deberán influir en el desarrollo del nuevo sistema, a saber: por una parte, el cumplimiento del Tratado de Maastricht y la necesaria observancia de las reglas de convergencia económica y presupuestaria; por otra, los compromisos del Gobierno de reducir la tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y no elevar la presión fiscal global. Finalmente, se pretende que el nuevo Modelo de financiación no suponga, en términos reales, una reducción de los recursos presupuestarios de la Hacienda Central en relación con los que resultarían de la continuidad del sistema vigente.

¹⁰¹¹ Si se fundamenta esta cesión del 15% en el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, en concreto en relación con la variable esfuerzo fiscal, se debe concluir que se trata tan sólo de una participación territorializada en los ingresos del Estado, cosa que por otra parte se ha pretendido mantener, dado que otra interpretación, tendente a considerarlos recursos tributarios, debería llevar a su inclusión dentro de los tributos cedidos, lo cual manifestado de forma explícita habría originado la necesidad de una modificación en la citada Ley Orgánica ya que esta prohíbe la cesión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por esta razón se señalan dos rasgos esenciales que van a caracterizar el Modelo:

"a) La atribución a las Comunidades Autónomas de un tramo del IRPF no va a suponer una pérdida neta de recursos para el Estado, dadas las expectativas de crecimiento de la recaudación en función de la política tributaria del Gobierno.

b) Las reglas de suficiencia dinámica del sistema van a significar el mantenimiento del flujo de recursos, en términos relativos, respecto a los derivados del Método del quinquenio todavía vigente. Ello no supone la congelación del ejercicio que compete a las Comunidades Autónomas, al servicio del principio de autonomía financiera".

Se entiende que los medios para que se incrementen los recursos de las Comunidades Autónomas deben ser la mejora de la gestión tributaria autonómica, la lucha contra el fraude fiscal y el ejercicio por las Comunidades Autónomas de sus facultades normativas en materia tributaria, en especial en el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en los tributos cedidos.

A esto se debe añadir la necesidad de resolver los distintos problemas que se han apreciado a lo largo de los dos últimos quinquenios en el sistema de financiación autonómica. Con este objetivo, las líneas básicas en que se concreta la propuesta de reforma del modelo de financiación para el quinquenio 1997/2001 por parte de la Administración Central, son las siguientes:

"1º Las Comunidades Autónomas podrán disponer de una imposición sobre la Renta de las Personas Físicas, con competencias normativas en materia de tarifa, mínimo exento y deducciones. En el momento inicial, el Estado abatirá la tarifa al 85 por 100 de los tipos actuales, atribuyendo recaudación según criterio territorial hasta el

15 por 100. Una vez que se completen los traspasos en materia educativa, se reducirá en otro tanto la imposición estatal, con lo que, al final del quinquenio las Comunidades Autónomas dispondrán de un espacio equivalente al 30 por 100 del IRPF actual.

2º Las Comunidades Autónomas dispondrán de facultades normativas en los aspectos referidos de la regulación de los tributos cedidos.

3º La financiación global del sistema se determina según las variables y ponderaciones actualmente aplicables.

4º Las Comunidades Autónomas podrán participar en las tareas de dirección y control de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el ámbito de su territorio.

5º Cuando de la aplicación del Modelo resulte para alguna Comunidad Autónoma una financiación que no le permita garantizar en su territorio el nivel medio de prestación de los servicios fundamentales que haya asumido, se establecerán a su favor las correspondientes asignaciones en los Presupuestos Generales del Estado, en los términos previstos en el artículo 15 de la LOFCA

6º Igualmente, se pondrán en práctica determinados instrumentos de solidaridad con objeto de garantizar la evolución y distribución de los recursos del Modelo".

Partiendo de estas premisas se alcanzó el Acuerdo citado que, como acabamos de indicar, ha sido el punto de partida de una serie de reformas legislativas a las que nos referiremos más adelante.

1.- El Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 23 de septiembre de 1996. Principales novedades para el nuevo quinquenio.

Si tenemos en cuenta los recursos que perciben las Comunidades Autónomas, observamos que su financiación básica viene derivada de los recursos de gestión propia más transferencias del Estado. Por lo que se refiere a los ingresos de gestión propia, están integrados por el rendimiento de los tributos cedidos y las tasas afectas a los servicios traspasados. En cuanto a las transferencias, éstas se concretan en la participación en los ingresos generales del Estado.

El nuevo modelo no va a variar el esquema de la financiación total de las Comunidades Autónomas, pero sí efectuará ajustes en cuanto a su composición.

En efecto, en lugar de los recursos de gestión propia se pasará a hablar de los recursos generados en el territorio de la Comunidad Autónoma sobre los que se ejercitan funciones de gestión, y que estarán compuestos por los tributos cedidos, las tasas afectas y el tramo autonómico de la tarifa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

También se modificará lo relativo a los recursos transferidos por el Estado cuyo nuevo montante global estará compuesto por el tramo de los ingresos territoriales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el tramo de participación en los ingresos generales.

De esta forma, si bien la financiación global no varía sí lo hace su composición y su peso relativo ya que al incluirse un nuevo concepto entre los recursos de gestión propia, a saber, el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, éstos se incrementan, lo que supone que para mantener la igualdad financiera de la que se parte disminuirán los recursos procedentes de transferencias del Estado que

continúan siendo la Participación en Ingresos del Estado y la participación en los ingresos territoriales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Dado que una de las premisas esenciales que la Administración Central establece es que el nuevo Modelo no suponga una disminución de recursos para el Estado, se parte de una restricción inicial que obedece al principio de neutralidad financiera en el año base¹⁰¹² y que supone que la financiación total que se asigne a cada Comunidad Autónoma, en valores del año base, sea igual a la que se percibe por el sistema del quinquenio 1992/1996¹⁰¹³.

Por tanto, lo que hasta este momento venía siendo percibido en función de los tributos cedidos, las tasas afectas y la participación en ingresos del Estado, deberá ser distribuido a partir del nuevo modelo entre los tributos cedidos, las tasas afectas, el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los ingresos territoriales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la Participación en los ingresos generales.

¹⁰¹² El año base que se tomará para el desarrollo del nuevo modelo de financiación autonómica es 1996.

¹⁰¹³ Obsérvese que la restricción inicial supone una novedad en cuanto a su contenido en relación con los quinquenios precedentes ya que las sucesivas reformas que ha sufrido el sistema de financiación desde la aprobación de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas han tenido como restricción inicial el que ninguna Comunidad percibiese menos de lo que había venido recibiendo hasta ese momento. De esta manera, el incremento global de recursos que ello suponía y que correspondía a las Comunidades Autónomas era sufragado por la Administración Central.

En este momento se garantiza también que ninguna Comunidad Autónoma va a percibir menos recursos, pero al mismo tiempo se mantiene el equilibrio del sistema. Se va a tratar de modificar el peso de los distintos recursos dentro del sistema de financiación autonómica, que influirán en su evolución posterior, pero la suma global de recursos en el año base va a permanecer inalterada.

De esta forma se trata de asegurar también que la Administración Central no sufra las consecuencias financieras de un nuevo cambio en el modelo de financiación autonómica. Cabe señalar que la reforma que a mitad del quinquenio anterior se había efectuado, ya partió de garantizar un equilibrio similar.

1.1.- Metodología.

Como forma de llevarlo a la práctica, se comenzará minorando al importe global de la restricción inicial, el importe de la recaudación normativa que le corresponde en el año base por los tributos cedidos y las tasas afectas a los servicios traspasados¹⁰¹⁴.

La segunda operación consistirá en la atribución a la Comunidad Autónoma del rendimiento del tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Esta atribución se sujeta a unas reglas:

a) Será preciso una revisión de la normativa estatal en el citado impuesto con objeto de desdoblar la tarifa actual en dos tramos, del 85 y 15 para las Haciendas Central y Autonómicas respectivamente.

b) Todas las Comunidades Autónomas cuyas Comisiones Mixtas acepten este Modelo podrán ejercer ciertas facultades normativas en el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas respecto a las tarifas y las deducciones, percibiendo el rendimiento recaudatorio del mismo durante el quinquenio¹⁰¹⁵. Sin embargo, las Comunidades que no acepten el Modelo estarán sujetas a los dos tramos del impuesto pero el importe total de las cuotas devengadas corresponderá al Tesoro Público.

¹⁰¹⁴ La recaudación normativa será la misma, para cada Comunidad Autónoma, que la que se haya computado en el año base.

¹⁰¹⁵ Como la determinación definitiva del importe del tramo autonómico solamente se puede efectuar una vez que ha finalizado cada ejercicio, se prevé la participación de las Comunidades Autónomas que hayan accedido al mismo en los ingresos por retenciones, pagos fraccionados y demás conceptos de ingreso del impuesto, mediante anticipos en concepto de entrega a cuenta de la liquidación.

Por otra parte y dado que la recaudación del Impuesto se seguirá realizando por los órganos de la Hacienda central, para determinar en cada año del quinquenio el rendimiento recaudatorio a favor de una Comunidad Autónoma, se computarán todos los ingresos producidos en él, más el saldo neto de la cuota diferencial correspondiente al mismo que se ingrese en el ejercicio siguiente, menos el saldo neto de la cuota diferencial del ejercicio anterior cuyo ingreso se efectúa en él.

c) Para las Comunidades Autónomas que hayan aceptado el modelo, la cuantía correspondiente a la Financiación Total se minorará en un importe equivalente al rendimiento imputable a su tarifa complementaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que se fija en un 15% de los ingresos obtenidos por dicho impuesto en su territorio en el año base¹⁰¹⁶.

Por otra parte, la recaudación líquida correspondiente a las Comunidades Autónomas se les irá entregando mediante anticipos, en concepto de entrega a cuenta de la liquidación definitiva, permitiendo su participación en los ingresos por retenciones, pagos fraccionados y demás conceptos de ingreso del Impuesto.

Finalmente se prevé que el índice de actualización de esta participación tenga en cuenta la posible utilización por las Comunidades Autónomas de su potestad normativa respecto a la tarifa del impuesto.

La aceptación de este Modelo va a suponer una alteración en el peso de los ingresos que hasta este momento reciben las Comunidades Autónomas ya que a partir de su puesta en funcionamiento se espera que pasen a predominar en el conjunto de recursos los ingresos tributarios, en especial aquellos obtenidos mediante la gestión propia autonómica¹⁰¹⁷. Esto conllevará el desplazamiento como instrumento fundamental de la financiación autonómica de la participación en los ingresos del Estado.

A pesar de ello, esta participación va a continuar teniendo una importancia cuantitativa considerable para bastantes Comunidades Autónomas, razón por la cual

¹⁰¹⁶ Para determinar el importe de dicho 15% se computarán todos los ingresos producidos en el ejercicio, menos el saldo neto de la cuota diferencial del ejercicio anterior ingresada en el mismo, más el saldo neto de la cuota diferencial correspondiente al mismo que se ingrese en el ejercicio siguiente. CONSEJO DE POLÍTICA FISCAL Y FINANCIERA, "Sistema de financiación de las Comunidades Autónomas para el quinquenio 1997-2001. Bases para la revisión", Madrid, julio, 1996, primera parte, apartado 3.7.4^a.

¹⁰¹⁷ Tributos cedidos, tasas y tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

también se modifican sus reglas de aplicación, estableciéndose dos tramos con sus reglas propias: la participación en los ingresos territoriales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la participación en los ingresos generales del Estado.

1º.- Participación en los ingresos territoriales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Se trata de la participación en la recaudación territorial en este Impuesto, que se concede de manera subsidiaria a la aceptación del Modelo. Es decir, solamente se atribuirá este tramo de participación en ingresos del Estado a aquellas Comunidades Autónomas que hayan asumido el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Pero a esta condición se une otra segunda, que se configura como una condición de suficiencia dado que para que una Comunidad Autónoma pueda acceder a este tramo debe tener capacidad previa de absorción del mismo, es decir que el resultado de restar a la financiación total prevista el rendimiento imputable a su tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sea positivo¹⁰¹⁸.

El importe de este tramo se define para cada Comunidad Autónoma, en el año base, como un 15% de la recaudación del citado Impuesto ingresada por sus residentes¹⁰¹⁹, si bien en el quinquenio que se inicia cabe la aplicación de coeficientes reductores¹⁰²⁰.

¹⁰¹⁸ Téngase en cuenta que este requisito no se exige para poder acceder a ese tramo autonómico. Tanto si el resultado es positivo como negativo las Comunidades Autónomas que acepten el Modelo asumirán el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

¹⁰¹⁹ En el año base se valorará esta recaudación en un importe igual al computado como rendimiento imputable al tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

¹⁰²⁰ De 2/3 ó 1/3 cuando la financiación global prevista menos el rendimiento imputable al tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sea inferior al valor que resulte para esta

Si estos coeficientes resultaran de aplicación y durante el transcurso del quinquenio se incrementase la capacidad financiera de una Comunidades Autónoma de tal manera que pudiera asumir un coeficiente superior o su supresión, se incrementará el tramo de participación en los ingresos territorializados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Paralelamente se disminuirá en igual cuantía el tramo correspondiente a la participación en los ingresos generales del Estado, todo ello con efectos del ejercicio siguiente a aquél en que se realice la operación¹⁰²¹.

Cabe señalar, en relación a esta participación, que a diferencia del quinquenio anterior, se han eliminado los límites que se habían establecido en cuanto al incremento de recursos por este mecanismo. Por otra parte, una vez que se acceda a la cesión del 30% del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, esta participación territorializada desaparecerá.

2º.- Participación en los ingresos generales del Estado.

Este va a constituirse en el mecanismo de cierre del Modelo, de manera que su determinación va a venir predeterminada por el resultado de los anteriores mecanismos aplicados.

participación territorializada, es decir, cuando se cumpla la condición de suficiencia, pero siempre que aplicada la citada reducción el resultado sí cumpla dicha condición de suficiencia.

En efecto, se establece que el resultado de restar de la financiación global el rendimiento del tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la valoración del tramo de participación en los ingresos territorializados del mismo constituirá la participación en los ingresos generales del Estado. Cuando no se cumpla la condición de suficiencia a que habíamos hecho referencia, la aplicación de los coeficientes reductores dependerá de que con su utilización resulte positivo el valor resultante para la participación en los ingresos generales del Estado.

¹⁰²¹ De igual manera, si no hubiera podido accederse al tramo de participación territorializada por no cumplirse ninguna de las condiciones exigidas, y posteriormente, durante la vigencia del quinquenio, éstas se logran, se procederá a la fijación del tramo de participación territorializada correspondiente, con la lógica reducción en la participación en los ingresos generales del Estado.

Por lo que se refiere al valor del tramo de participación en el primer año del quinquenio, se obtiene por aplicación de una de las dos siguientes posibilidades:

a) Para las Comunidades Autónomas que accedan al tramo de participación en ingresos territorializados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas será igual al resultado de restar de la financiación global el rendimiento del tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la valoración del tramo de participación en los ingresos territorializados del mismo.

b) Para las Comunidades Autónomas que no accedan al tramo de participación en ingresos territorializados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, será igual al resultado de restar de la financiación global el rendimiento del tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

A partir de la determinación del valor que corresponda al tramo de la participación para cada Comunidad Autónoma, en el año base, según la regla correspondiente, se fijará el respectivo porcentaje de participación definitivo del quinquenio, obtenido por cociente entre el citado valor y el de los ingresos tributarios del Estado ajustados estructuralmente en el mismo año base (ITAE¹⁰²²).

En el caso de que para alguna Comunidad Autónoma el resultado de restar de la financiación global el rendimiento del tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas fuese negativo, el porcentaje de participación en ingresos del Estado

¹⁰²² Estos son definidos en el Modelo como la suma de los ingresos del Estado por los Impuestos directos e indirectos (excluidos los susceptibles de cesión), las cuotas de la Seguridad Social y las cotizaciones al desempleo.

representará la compensación que la Comunidad debe abonar a favor del Estado como consecuencia del exceso de financiación recibido por los mecanismos del sistema¹⁰²³.

Finalmente, se prevén como motivos de revisión del porcentaje de participación durante el quinquenio los siguientes:

a) Traspaso a la Comunidad Autónoma de nuevos servicios, ampliaciones o revisiones de valoraciones de traspasos anteriores¹⁰²⁴.

b) Efectividad de cesión de tributos.

c) Posibilidad de establecimiento a favor de la Comunidad Autónoma del tramo de la participación territorializada del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas¹⁰²⁵.

¹⁰²³ Es de notar que se rompe una regla de actuación que se mantuvo durante todo el sistema anterior en la financiación autonómica y que era la imposibilidad de que existiesen flujos negativos entre el Estado y las Comunidades Autónomas.

Hasta este momento todo el procedimiento de los tributos cedidos se había articulado de tal manera que la cesión solamente se hacía efectiva cuando la respectiva Comunidad tenía capacidad de absorber el volumen de recursos que representaban por el volumen de gasto que había asumido, entendiéndose que no era adecuado establecer un sistema en que además de transferencias desde el Estado hacia las Comunidades Autónomas hubiera otras en dirección contraria. Esto hizo que a la Comunidad de Madrid no se le llegasen a ceder la mayor parte de los tributos previstos en la Ley de Cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.

Sin embargo, el Modelo que se prevé, si bien mantiene una situación similar en cuanto al tramo de participación territorializada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, asume la posibilidad de que alguna Comunidad Autónoma reciba una sobrefinanciación como consecuencia del tramo autonómico de este mismo impuesto.

A partir de esta vía se podría llegar a un modelo de efectos similares al cupo, cuestión que a pesar de las importantes consecuencias que ello puede suponer no ha sido suficientemente explicitada, como algún autor ya ha denunciado. Vid., al respecto, MONASTERIO ESCUDERO, C., "Luces y sombras del proceso autonómico", op. cit., p. 60 o "El nuevo modelo de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común", op.cit., pp. 52 y 53.

¹⁰²⁴ Este, por otra parte, será el único motivo posible de revisión del porcentaje de participación cuando se trate de compensación por la sobrefinanciación que percibe la Comunidad Autónoma como consecuencia de los mecanismos del sistema.

El nuevo valor que se obtenga como consecuencia de la revisión será de aplicación desde comienzos del ejercicio siguiente a aquél en que se haya efectuado su revisión.

La revisión se llevará a cabo partiendo de la fórmula de determinación del porcentaje de participación, restando del numerador la recaudación obtenida en el año base en el territorio de la Comunidad por el tributo que se cede o el tramo de participación en los ingresos territorializados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que se asume, o se sumará la valoración del nuevo servicio traspasado.

Conocido el porcentaje de participación definitivo del primer año del quinquenio, en los años sucesivos se determinará en función del ITAE y de un índice de evolución¹⁰²⁶ que se ha fijado definitivamente en función de la relación del PIB del año y el PIB del año base.

Por otra parte, debe subrayarse el hecho de que, como ya hemos mencionado, se prevé la posibilidad de que este nuevo modelo de financiación no sea asumido como propio por todas las Comunidades Autónomas. En este caso, aquellas Comunidades cuya Comisión Mixta no lo haya adoptado se regirán por el Método que fue aprobado por el Consejo de Política Fiscal y Financiera el 20 de enero de 1992, que quedará prorrogado exclusivamente a estos efectos. En cualquier caso, se deja abierta la vía para que las respectivas Comisiones Mixtas adopten posteriormente el Modelo que les será de aplicación a partir del ejercicio siguiente a aquél en que se produzca dicho acuerdo.

¹⁰²⁵ Mientras en el primer supuesto de revisión la misma se efectuará de oficio por el Ministerio de Economía y Hacienda, en los otros dos deberá ser solicitada por la Comunidad Autónoma y acordada por la respectiva Comisión Mixta.

¹⁰²⁶ En el Documento de trabajo se preveía que este índice se estableciera en base a uno de los siguientes índices alternativos: PIB en términos nominales, Gasto Equivalente estatal, ITAE e IPC (con límite máximo del PIB nominal).

Nótese que esta posibilidad, que viene a ser una especie de "modelo de financiación a la carta", supone mantener, junto con las diferencias que provienen de los regímenes forales y de los distintos niveles competenciales, dos modelos diferentes que resultarán de aplicación a Comunidades Autónomas de condiciones similares, lo que conllevará una complejidad aún mayor de la que hasta ahora ya ha venido teniendo¹⁰²⁷.

Por otra parte, esta misma previsión supone un claro reconocimiento de la falta de consenso que dicho Modelo ha tenido como punto de partida, fruto en gran medida de unas concretas necesidades políticas, rompiendo con una de las características que tuvo el sistema en sus orígenes y que permitió el rápido proceso descentralizador que se llevó a cabo.

Sin embargo, hay que señalar que esta falta de consenso no es nueva puesto que también se produjo en la reforma de 1993 lo que supuso entonces, como ahora y lamentablemente se puede convertir en costumbre, que el sistema sea llevado ante el Tribunal Constitucional.

En este momento han sido tres las Comunidades Autónomas que no han aceptado el modelo¹⁰²⁸, produciéndose además una peculiar situación en el Principado de Asturias ya que pese a haber sido aprobado el Modelo por la correspondiente Comisión Mixta, la Junta General ha presentado un recurso de inconstitucionalidad de forma paralela tras haber rechazado expresamente dicho modelo¹⁰²⁹.

¹⁰²⁷ Complejidad del sistema de administración pública española que ha sido subrayado por la propia Comisión Europea, como se puede observar en alguno de sus estudios. Cfr., en este sentido, el estudio *L'impact des politiques structurelles sur la cohésion économique et sociale de l'Union, 1989-1999*, op.cit., p. 61.

¹⁰²⁸ Andalucía, Extremadura y Castilla-La Mancha, las tres en las que gobierna el partido de la oposición.

¹⁰²⁹ Por providencia de 6 de mayo de 1987, el Tribunal Constitucional admitió a trámite este recurso de inconstitucionalidad (nº 1.244/97).

Esta curiosa circunstancia no es sino reflejo de lo que ha venido en denominarse "déficit democrático" del sistema, derivado de las negociaciones en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera¹⁰³⁰ que supone que sean los respectivos gobiernos, central y autonómico, los que tengan todo el peso en las negociaciones sin que exista ningún cauce para la participación de los correspondientes órganos representativos.

El otro aspecto del nuevo Modelo que se propone, y en consonancia con el objetivo de lograr una mayor corresponsabilidad fiscal, es la previsión de la posibilidad de conceder a las Comunidades Autónomas facultades normativas sobre los tributos cedidos, lo cual, evidentemente, obliga a proceder a una revisión de la vigente normativa estatal que rige esta cuestión en relación con diversos aspectos de los tributos cedidos.

El alcance de las facultades normativas que se pretenden otorgar a las Comunidades Autónomas queda resumido en los siguientes puntos:

1º.- Impuesto sobre el Patrimonio

Este Impuesto tiene una función de control del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, razón por la cual cualquier modificación de su normativa debe

¹⁰³⁰ Vid., en este sentido, ZORNOZA PEREZ, J.J., "Corresponsabilidad fiscal y financiación de las Comunidades Autónomas: el modelo para el quinquenio 1997-2001", *El Estado de las Autonomías: Los sectores productivos y la organización territorial del Estado*, Edit. Centro de Estudios Ramón Areces, S.A., Madrid, 1997, Vol. IV, p. 4.028.

Contrario a esta opinión se muestra el profesor TEJERIZO LOPEZ, J.M., quien señala que en un régimen parlamentario en el que el ejecutivo obtiene la confianza del Parlamento, "la legitimidad democrática de áquel está salvaguardada". Ahora bien, esto no quiere decir que el procedimiento que se viene llevando a cabo sea correcto. Y no lo es por la naturaleza del Consejo de Política Fiscal y Financiera que sólo tiene naturaleza consultiva y deliberante. Sus Acuerdos, por tanto, son meras recomendaciones y no normas jurídicas, razón por la cual cuando, por ejemplo, el artículo 88 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1997 incluye entre las fuentes de derecho los Acuerdos del Consejo está cometiendo una incorrección de técnica jurídica ("Estado actual de la financiación autonómica", *Información Fiscal*, nº 21, 1997, p. 24.

efectuarse conservando esta función. Por este motivo, se considera que lo más conveniente es mantener como punto de conexión la residencia habitual.

En cuanto a las facultades normativas que se concederían a las Comunidades Autónomas se concretan en posibilidad de regular, dentro de ciertos límites, el mínimo exento y la tarifa que, en cualquier caso, deberá ser progresiva.

2º.- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En este Impuesto existe un precedente sobre facultades normativas de las Comunidades Autónomas, dadas las facultades de regulación que sobre el mismo disfrutaban la Comunidad Foral de Navarra y las Diputaciones Forales del País Vasco.

En cualquier caso, debe tenerse en cuenta que aun si se conceden facultades normativas a las Comunidades Autónomas, existe una obligada interdependencia entre todas ellas que se deberá tener en cuenta, en especial por la importancia que en este impuesto tienen los procesos de valoración de los bienes y de la frecuencia con que esta comprobación y valoración deberá ser llevada a cabo por una Comunidad distinta de que la que vaya a percibir la recaudación.

Las facultades normativas se centrarán, dentro de los límites que se establezcan, en la tarifa, manteniendo su índole progresivo, y en las reducciones en la base en los supuestos de adquisiciones "mortis causa".

3º Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En este impuesto es preciso distinguir las distintas figuras que lo integran.

Por lo que se refiere a las operaciones societarias hay que tener en cuenta que incluso en el País Vasco y Navarra se rigen por la normativa común y que, por otra

parte, se trata de un impuesto que está armonizado de acuerdo con la Directiva 69/355/CEE, de 17 de julio, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales. Por todo ello no se concedería en esta figura capacidad normativa a las Comunidades Autónomas.

En cuanto a las transmisiones patrimoniales onerosas sí se atribuirán facultades normativas a las Comunidades Autónomas, concretándose en la fijación de los tipos impositivos en las operaciones relativas a bienes inmuebles, con los límites impuestos por la necesidad de evitar cualquier efecto de deslocalización de operaciones.

Finalmente, en relación con actos jurídicos documentados cabe distinguir según se trate de los distintos documentos posibles.

Así, respecto a los documentos mercantiles, ya que por su inserción en el tráfico mercantil y bancario deben estar sujetos a iguales normas reguladoras en todo el territorio nacional, no cabe la concesión de facultades normativas sobre los mismos.

Lo mismo cabe decir en relación con los documentos administrativos. Y en cuanto a los documentos notariales sí cabe plantearse la posibilidad de conceder facultades sobre la regulación del tipo impositivo. Se trata de una posibilidad ya concedida y utilizada en las Diputaciones Forales del País Vasco, cuya práctica tuvo un fuerte impacto negativo entre las Comunidades Autónomas.

Por ello se pretende atribuir capacidad normativa sobre el tipo, pero también se señala la necesidad de proceder previamente a la modificación del punto de conexión de acuerdo con el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados¹⁰³¹.

¹⁰³¹ Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, cuyo artículo 103.1.A) señala que *"siempre que el documento comprenda algún concepto sujeto a la cuota gradual del gravamen de Actos Jurídicos*

4º.- Tasas sobre el Juego.

En realidad, se trata del único tributo cedido sobre el que se han ejercido, por parte de las Comunidades Autónomas, las facultades contenidas en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas ya que, como hemos tenido ocasión de comprobar, los únicos recargos que se han decidido a establecer las Comunidades Autónomas recaen sobre este tributo. Además, algunas Comunidades han llegado a establecer su propio impuesto en esta materia, gravando hechos imponibles diferenciados.

En este sentido, se considera coherente con la situación actual dotar de capacidad normativa que alcance a las exenciones, base imponible, tipos de gravamen¹⁰³², cuotas fijas, bonificaciones y devengo, así como los aspectos de gestión, liquidación, recaudación e inspección.

5º.- Tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Se trata, sin duda, de la novedad más importante que introduce el nuevo Modelo que se presenta como forma de lograr el principio de corresponsabilidad fiscal y supone que las Comunidades Autónomas tengan la facultad de establecer una tarifa propia y deducciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Es decir, la propuesta va más allá de proceder a una mera distribución territorial de la recaudación en este impuesto, ya que abarca tanto tareas de gestión como de regulación.

En cualquier caso queda fuera de discusión que el establecimiento de un tramo autonómico en este impuesto debe ir parejo a que determinados elementos esenciales

Documentados, será competente la oficina en cuya circunscripción radique el Registro en el que debería procederse a la inscripción o anotación de los bienes o actos de mayor valor según las reglas del Impuesto sobre el Patrimonio".

¹⁰³² Sin hacer referencia a ningún tipo de límite al respecto.

del mismo continúen como materia de regulación exclusiva por parte del Estado. En ellos se deben incluir la regulación del hecho imponible, el sujeto pasivo, la base imponible, la base liquidable, el devengo y, por supuesto, los puntos de conexión para la atribución territorial. Por contra, la competencia normativa de las Comunidades Autónomas se ejercerá respecto al mínimo exento¹⁰³³, la tarifa¹⁰³⁴ y determinadas deducciones de la cuota.

Por lo que se refiere a las deducciones y por diferentes motivos, permanecerán en manos del Estado las siguientes:

- Inversiones empresariales, dado que al estar reguladas por la legislación del Impuesto sobre Sociedades no podrán ser modificadas por las Comunidades Autónomas.

- Dividendos, ya que intervienen como elemento determinante de la base imponible.

- Incremento del valor de los terrenos urbanos, puesto que también influyen en la base imponible.

¹⁰³³ Evidentemente, respecto de su tramo de impuesto. En cualquier caso, se exige que dicho mínimo exento resulte superior, tenga sustancialmente tal carácter y no pretenda, mediante su excesiva elevación, una desvirtuación del impuesto.

¹⁰³⁴ Para ello se abatirá la tarifa estatal en un 15%, dejando ese espacio fiscal para las Comunidades Autónomas.

La tarifa que les corresponda a éstas podrá ser modificada, pero será necesario que el establecimiento de los tipos impositivos y del número de tramos no signifique una alteración sustancial del impuesto.

Por ello, si bien no se establecen trabas a la disminución de la carga tributaria, se trata de asegurar que la presión fiscal se mantenga dentro de determinadas coordenadas y que no se altere el reparto originario de la capacidad recaudatoria del impuesto, para lo cual se limitará el valor global de los tipos máximos que se puedan establecer. También se exige que la escala resultante sea progresiva. En cualquier caso, la modificación que efectúe la Comunidad Autónoma como consecuencia de su potestad normativa no podrá exceder ni por arriba ni por abajo en un 20%

- Doble imposición internacional, dado que por su carácter es obligado que se mantenga en manos del Estado para garantizar los compromisos asumidos en tratados internacionales.

- Bonificaciones por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, debido a las concretas circunstancias que las rodean.

Exceptuadas estas deducciones, las Comunidades Autónomas podrán regular en su tramo de impuesto las deducciones familiares, por gastos personales, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta.

También se prevé que se atribuyan a las Comunidades Autónomas rendimientos derivados de los ingresos a cuenta, aunque su régimen de aplicación e ingreso se continuará regulando por el Estado sin conceder atribución normativa en esta materia a las Comunidades Autónomas.

De forma paralela, el Acuerdo hace especial hincapié en el tratamiento de la residencia habitual que va a operar como punto de conexión en la mayor parte de estos tributos, y especialmente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1.2.- La gestión tributaria.

El Documento aprobado en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera para el quinquenio 1997/2001, al igual que ocurriera en anteriores ocasiones, no es sino la suma de diversos acuerdos relativos a distintos aspectos del sistema de financiación. Pues bien, entre ellos, el quinto se refiere a la participación de las Comunidades Autónomas en la gestión tributaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otros tributos.

Ya en el Acuerdo de 7 de octubre de 1993 se recomendó la participación efectiva de las Administraciones autonómicas en las tareas de gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para lo cual se pusieron en funcionamiento dos órganos, uno a nivel central, la Comisión Mixta de Gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y otro a nivel territorial, los Organos de Relación.

Por otra parte, el Libro Blanco sobre financiación de las Comunidades Autónomas proponía el establecimiento de una Administración Tributaria Integrada, en la que la Hacienda estatal y las autonómicas gestionarían y recaudarían los tributos, que en su mayor parte pasarían a ser tributos compartidos.

Sin embargo, dado que la actual propuesta de reforma no conlleva establecimiento de estas figuras compartidas, no se considera oportuno proceder a la creación de dicha Administración Tributaria Integrada sino que se propone un nuevo esquema de participación de las Comunidades Autónomas en la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Los principios básicos de esta participación se concretan en la gestión por las Comunidades Autónomas de los tributos propios y los tributos cedidos por el Estado y gestión por la Agencia Estatal de Administración Tributaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tanto en su tramo estatal como en el autonómico.

Con el objeto de llevar a cabo este planteamiento se sugieren las siguientes medidas:

- Supresión de las Comisiones Coordinadoras previstas en la Ley de Cesión de Tributos del Estado a la Generalidad y a las Comunidades Autónomas.

- Supresión de las Oficinas de Colaboración, Coordinación y Enlace previstas en las anteriores normas.

- Modificación de la Comisión Mixta de Gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que pasará a denominarse Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria ampliando sus funciones a las siguientes¹⁰³⁵:

- Realizar estudios para una adecuada articulación estructura y funcional del régimen autonómico en el marco fiscal estatal y elaborar criterios generales de armonización de las políticas normativas del Estado y de las Comunidades Autónomas en materia del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de los demás tributos cedidos y de las relativas a su gestión.

- Análisis e informes de los anteproyectos de modificaciones normativas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en los tributos cedidos.

- Diseño de la política general de gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y establecer directrices para su aplicación.

- Elaboración de criterios de resolución de conflictos entre las Comunidades Autónomas y entre éstas y la Hacienda del Estado, en

¹⁰³⁵ Esta Comisión, integrada por seis representantes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, dos de los demás centros dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda y un representante de cada una de las Comunidades Autónomas de régimen común que hayan asumido la cesión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dependerá directamente del Presidente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Para la adopción de sus acuerdos la representación del Estado contará con igual número de votos que la de las Comunidades Autónomas, si bien la aprobación de directrices y criterios de actuación en materias de regulación o gestión de los tributos cedidos cuya competencia esté atribuida a las Comunidades Autónomas, requerirá adicionalmente la aprobación mayoritaria de los representantes de la Comunidades afectadas por las mismas.

materia de aplicación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de los tributos cedidos.

- Fijación de criterios para una adecuada coordinación e intercambio de información, datos y antecedentes, entre la Administración Tributaria del Estado y las Autonómicas.

- Coordinación de los criterios de valoración a efectos tributarios.

- Emisión de informes a solicitud del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, del Ministerio de Economía y Hacienda o de las Consejerías de Economía y Hacienda de las Comunidades Autónomas.

- Evaluación de los resultados de la gestión de los tributos cedidos y de la actuación de los Consejos Territoriales de Dirección para la Gestión Tributaria

- Estudios, análisis, informes, etc., en materia de regulación o aplicación de los tributos cedidos a las Comunidades Autónomas.

- Supresión de los actuales Organos de Relación a nivel territorial y creación de un nuevo órgano, que se denominará Consejo Territorial de Dirección para la Gestión Tributaria, en el ámbito de cada Comunidad Autónoma que sirva al tiempo como órgano de participación en la gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de colaboración y coordinación en la gestión de los tributos cedidos por el Estado.

Este Consejo estará formado por tres representantes de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y dos de la respectiva Comunidad Autónoma; un representante de la Agencia Estatal de Administración Tributaria será el Delegado Especial de la misma y presidirá el citado Consejo Territorial¹⁰³⁶.

De todas formas, parece que estos nuevos órganos no son sino una mera continuación de los anteriores, sin que la reforma pueda considerarse como innovadora por lo que se refiere al principio de coordinación.

1.3.- Los instrumentos de solidaridad en el nuevo modelo de financiación autonómica.

El Acuerdo Séptimo se refiere al "*establecimiento de instrumentos de solidaridad que garanticen la evolución y distribución de los recursos del modelo*", los cuales suponen una novedad respecto al documento de trabajo presentado en julio de 1996 y que fueron fruto de las presiones políticas de algunas Comunidades Autónomas para aceptar el nuevo sistema.

Se trata con ello de garantizar, ante la falta de referencias sobre el futuro comportamiento de los nuevos mecanismos del modelo adoptado, que su evolución no provoque desequilibrios en relación con el funcionamiento del sistema hasta este momento. Esto supone que en realidad nos encontramos ante tres mecanismos distintos que tratan de evitar tres hipotéticas situaciones:

a) Que la evolución de la tarifa complementaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la participación en los ingresos territoriales del mismo conlleve

¹⁰³⁶ El Consejo, por razón de la materia, podrá convocar a otros miembros que, en su caso, asistirían en funciones de asesoramiento, con voz pero sin voto.

una disminución de recursos significativamente inferior a los que se derivarían de la evolución de los mecanismos hasta ahora vigentes.

b) Que no se produzca una pérdida, para cada Comunidad Autónoma, de su capacidad global en la generación de recursos.

c) Prever la situación que se producirá cuando se igualen los techos competenciales de todas las Comunidades Autónomas, eliminándose la división actual de dos bloques. Dado que ello exigiría igualar la ponderación de las variables que intervienen en la distribución de los recursos y, al mismo tiempo, deberá esperarse para ello a la revisión del quinquenio para el año 2002, debe buscarse una solución al respecto.

A estos efectos, se acuerda la creación de un Fondo de Garantía, que se integra entre los mecanismos de solidaridad y se dotará en los Presupuestos Generales del Estado a partir del ejercicio 1998, aplicándose sus recursos a la cobertura de las siguientes garantías:

"a) La evolución financiera de los recursos proporcionados por los nuevos mecanismos de la corresponsabilidad fiscal: tarifa complementaria del IRPF y participación en los ingresos territoriales del mismo.

b) La suficiencia dinámica del sistema, traducida en la relación entre la evolución de los recursos proporcionados por el Modelo a una Comunidad Autónoma y los recibidos por el conjunto de todas.

c) La aproximación financiera tras la incidencia de los traspasos de los servicios educativos en la distribución relativa de los recursos, referida a la relación entre la financiación existente y la evolución de la población".

Se trata, por tanto, de tres fondos de garantía, con sus propias reglas de funcionamiento, que se pueden esquematizar como sigue:

1º.- Límite mínimo de evolución del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Con él se trata de garantizar que en el conjunto del quinquenio cada Comunidad Autónoma obtenga un crecimiento de los recursos proporcionados por la tarifa complementaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas igual y por la participación territorializada en el mismo igual, al menos, al incremento que en el mismo período experimente el PIB estatal.

En caso de que el crecimiento del PIB fuera superior, esta garantía será del 90% del incremento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas estatal. Aunque la cobertura de la garantía se refiere al conjunto del quinquenio, anualmente se efectuará una liquidación anual teniendo en cuenta el rendimiento obtenido por la Comunidad Autónoma por los mecanismos del Impuesto (sin tener en cuenta la posible utilización por parte de la Comunidad de sus potestades normativas sobre el mismo, es decir, como si no hubiere hecho uso de tal potestad), la recaudación líquida del Estado por el mismo impuesto y el PIB del Estado en términos nominales.

2º.- Fondo de suficiencia dinámica.

Tiene como objetivo eliminar desviaciones en el reparto del volumen total del recursos entre las Comunidades Autónomas debidas al diferente peso relativo de los mecanismos financieros del sistema para cada una de ellas y las distintas tasas de

evolución de dichos mecanismos. Para ello se garantiza a cada Comunidad Autónoma que en el quinquenio el incremento de los recursos computables a estos efectos no será inferior al 90% del incremento que experimenten los mismos en el conjunto de las Comunidades Autónomas¹⁰³⁷.

La liquidación de esta garantía se efectuará tras finalizar el quinquenio, conjuntamente con las liquidaciones definitivas del último año de los mecanismos del sistema, sin perjuicio de que anualmente se efectúen comprobaciones de las posibles desviaciones que den lugar a la aplicación parcial de la garantía.

3º.- Fondo de cobertura de servicios.

Su objetivo es disminuir las diferencias que puedan existir entre las Comunidades Autónomas en la financiación por habitante, una vez que se haya producido el traspaso de los servicios de Educación a las Comunidades Autónomas del artículo 143¹⁰³⁸.

Esta garantía se define de manera que en el último año del quinquenio la financiación por habitante que disfrute una Comunidad Autónoma, por los mecanismos del sistema, no podrá ser inferior al 90% de la financiación media por habitante del conjunto de las Comunidades Autónomas¹⁰³⁹.

¹⁰³⁷ Por recursos computables se entiende la suma de los derivados de la participación en ingresos generales del Estado, el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la participación en los ingresos territoriales del mismo. A tales efectos, el rendimiento de la tarifa complementaria del citado impuesto se computará considerando igual normativa, respecto a tipos y deducciones, que la establecida en la ley del impuesto para el caso de que no se ejercite por la Comunidad Autónoma su potestad normativa.

¹⁰³⁸ En un primer momento se tratará de garantizar una financiación mínima por habitante.

¹⁰³⁹ Lo que supone la elección de un criterio de equidad.

Sin embargo, esta garantía se aplicará a partir del año 1998 siempre que se haya producido el traspaso de los servicios de Educación a las Comunidades Autónomas.

Finalmente, el Acuerdo establece las siguientes reglas de prioridad y exclusión en la aplicación de las anteriores garantías:

1º.- En primer lugar se determinará y aplicará la garantía relativa al límite mínimo de evolución de los recursos por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2º.- Los importes abonados por aplicación de la garantía del límite mínimo de evolución de los recursos por Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se considerará, para las Comunidades Autónomas perceptoras, como financiación computable a efectos de determinar su posición respecto a las garantías de suficiencia dinámica y cobertura de la demanda de servicios públicos. Al contrario, dichos importes abonados no se computarán a efectos de determinar las medias que constituyen referencia del cálculo de las garantías citadas de suficiencia dinámica y cobertura de la demanda de servicios públicos.

3º.- Cuando una Comunidad Autónoma resulte, según los cálculos previos, con derecho a recibir recursos por la garantía de suficiencia dinámica y también por la destinada a la cobertura de la demanda de servicios públicos, percibirá solamente la que sea de mayor importe.

4º.- Dado que el denominador común del Fondo de Garantía, en sus tres aplicaciones, es suplir posibles deficiencias, de carácter puntual y naturaleza eventual, en ningún caso se consolidará en los mecanismos del sistema.

1.4.- Otros Acuerdos.

Cabe señalar que el Consejo de Política Fiscal y Financiera, nuevamente y como ya viene siendo costumbre, acuerda la creación de un Grupo de Trabajo al objeto de elaborar una propuesta de instrumentación de las asignaciones de nivelación de los servicios públicos fundamentales a los que se refiere el artículo 15 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, que deberá efectuarse dentro del año 1997. Por contra, pese a que se había valorado positivamente en el Acuerdo de 1992, no se efectúa ninguna referencia a los Escenarios de Convergencia en relación con el recurso al crédito. Tampoco, pese a que el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas es la base para la revisión quinquenal del sistema, encontramos ninguna referencia al porcentaje de participación en ingresos y a las variables de distribución, manteniéndose las fijadas en 1992.

Finalmente, y como novedad en este quinquenio, se señala expresamente la aplicación del Modelo aprobado a las ciudades de Ceuta y Melilla una vez que se hayan traspasado a la misma los servicios del Estado cuyo coste permita ir asignándole sucesivamente los mecanismos de financiación que el mismo contempla, de acuerdo con lo establecido en sus respectivos Estatutos de Autonomía y observando sus especialidades económicas y fiscales¹⁰⁴⁰.

2.- La nueva articulación legal del modelo de financiación autonómica.

El Acuerdo político inicial, concretado en el Acuerdo de 23 de septiembre de 1996 del Consejo de Política Fiscal y Financiera, dejó claro que la vía por la cual se iba a

¹⁰⁴⁰ Hasta tanto esto no se cumpla se aplicará el sistema transitorio regulado en la Disposición transitoria primera de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

tratar de corresponsabilizar a las Comunidades Autónomas sería el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, concediendo potestades normativas sobre una parte del mismo a las Comunidades Autónomas.

La utilización de este impuesto como medio para dotar de corresponsabilidad fiscal a las Comunidades Autónomas había quedado claro en el pacto político posterior a las elecciones de marzo de 1996 y, decidido el medio a utilizar, lo primero que debía analizarse eran sus posibilidades de encaje dentro del bloque de la constitucionalidad¹⁰⁴¹. En este sentido, cabe señalar que, en principio, su articulación podría efectuarse a través de tres vías que, claro está, tendrían distintas consecuencias en relación con la cuestión que nos acabamos de plantear.

En efecto, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas "autonómico" podría concebirse como un impuesto propio de las Comunidades Autónomas, como un tributo parcialmente cedido o como un recargo. En los tres supuestos estaríamos ante lo que, en la terminología del *Libro Blanco*, se denomina "tributo compartido" ya que en tanto suponen que Estado y Comunidad Autónoma obtienen recursos derivados de un mismo hecho imponible, por tanto compartido, se puede decir que el tributo también lo es.

Ahora bien, las tres opciones no tienen las mismas implicaciones¹⁰⁴². Así, de las tres posibilidades señaladas, en nuestra opinión, no parece estrictamente adecuada su configuración como tributo propio, figura que si tenemos en cuenta su configuración en el bloque de la constitucionalidad parece pensada más bien para aquellos casos en que bien la figura es creada ex-novo por la propia Comunidad Autónoma o, al menos, no

¹⁰⁴¹ Constitución, Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y Estatutos de Autonomía.

¹⁰⁴² Un análisis de las distintas posibilidades de articulación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas autonómico se puede ver en CASADO OLLERO y otros, *La cesión parcial del Impuesto sobre la Renta a las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 31 y ss.

existe coparticipación en el hecho imponible. Por otra parte, plantearía ciertos problemas de gestión ya que actualmente la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas establece la gestión por las Comunidades Autónomas de sus propios tributos lo cual no sería adecuado en el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas autonómico. Por otra parte, obligaría inevitablemente a efectuar una modificación en los artículos 6 y 9 de la citada Ley Orgánica ya que prohíbe que los tributos propios de las Comunidades Autónomas recaigan sobre hechos imponibles ya gravados por el Estado o sujeten rendimientos originados fuera de su respectivo territorio, lo cual ocurriría en el supuesto que estamos planteando, ello con independencia de que las posibles modificaciones que deberían efectuarse en los Estatutos de Autonomía¹⁰⁴³.

Su configuración como recargo nos parece, por contra, mucho más sencilla. En efecto no exigiría, prácticamente modificaciones legales, incluso podría efectuarse sin modificarse la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas ya que esta prevé la existencia de recargos sobre impuestos estatales, concretamente sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y si bien hasta ahora se había planteado pensando en un recargo sobre la cuota, nada impide su articulación como recargo sobre la base del impuesto, opción a la que se refiere genéricamente el artículo 58 de la Ley General Tributaria. Es más, los denominados por el *Libro Blanco* como "impuestos autonómicos normalizados" no son sino recargos "compensados" sobre la base¹⁰⁴⁴. Su

¹⁰⁴³ A los que no nos referiremos por exceder del ámbito de este trabajo. Si, sin embargo, señalaremos que, en el caso del Principado de Asturias, a diferencia de lo que ocurre en otros Estatutos de Autonomía que contienen una remisión expresa a la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas, se prevé que la gestión, liquidación, recaudación e inspección de sus propios tributos, así como el conocimiento de las reclamaciones contra los mismos, corresponderá al Principado, sin perjuicio de que puedan establecerse acuerdos de colaboración con la Administración Tributaria del Estado (artículo 45.1).

Por lo tanto, la configuración de este recurso como un tributo propio, y dado que su gestión debe permanecer en manos del Estado, obligaría a efectuar una modificación del Estatuto que recogiera la excepción en el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o bien a que la modificación legislativa se remitiese expresamente a esta colaboración que el Estatuto prevé.

¹⁰⁴⁴ Vid., op. cit., pp. 68 y 69.

ventaja básica sobre un recargo sobre la cuota estriba en la independencia de los tipos de gravamen ya que las decisiones del gobierno central sobre la tarifa del impuesto en este último caso inevitablemente repercutirían sobre el recargo autonómico. Por contra, la ventaja de éste estibaría en su mayor simplicidad técnica.

Ciertamente, la configuración del recargo sobre la base y sus consecuencias serían muy similares a una cesión parcial del Impuesto. Claro está que ello obligaría a modificar la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas en dos sentidos: por una parte, para incluir el citado impuesto entre los tributos susceptibles de cesión y, por otra, para conceder potestades normativas a las Comunidades Autónomas sobre los tributos cedidos ya que, en otro caso, nos encontraríamos con que éstas seguirían sin tener margen de maniobra para decidir sobre el volumen y composición de sus ingresos, es decir, no se lograría ni profundizar en la autonomía financiera de las mismas ni su verdadera corresponsabilización fiscal, cuestiones ambas que, como hemos visto, van parejas.

Es más, sin tales modificaciones en relación con las potestades normativas podríamos encontrarnos en que no variase excesivamente, salvo desde un punto de vista conceptual, la situación actual. En efecto, si tenemos en cuenta cómo se han concebido los tributos cedidos en el artículo 10 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, que los define como aquellos tributos regulados por el Estado "*cuyo producto corresponda a la Comunidad Autónoma*", no son sino una forma de participación en los ingresos del Estado, una participación territorializada en un impuesto estatal¹⁰⁴⁵, diferenciándose de la participación general en los ingresos del Estado en que ésta se refiere a un conjunto de impuestos, se reparte en función de una serie de variables, con independencia de la recaudación efectiva de cada Comunidad Autónoma, y la gestión de los impuestos sobre los que recae se mantiene en todo caso en

¹⁰⁴⁵ Vid., en este sentido, CASADO OLLERO y otros, *La cesión parcial del Impuesto sobre la Renta a las Comunidades Autónomas*, op. cit., pp. 67 y ss.

manos del Estado¹⁰⁴⁶. Es más, el mismo Tribunal Constitucional ha venido a entender que los tributos cedidos, tal como aparecen regulados en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, pueden ser incluidos entre las transferencias de ingresos procedentes de la Hacienda estatal¹⁰⁴⁷.

De acuerdo con lo señalado, parece que la solución más sencilla, para evitar efectuar modificaciones normativas sería la articulación de un recargo sobre la base del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, si bien sería conveniente la aprobación de una Ley sobre recargos, que estableciese su régimen general y aplicación básica, de manera similar a lo que en su momento ocurrió con la cesión de tributos. No debemos olvidar que, como anteriormente señalamos, ya existió incluso un proyecto en este sentido, aun cuando se refería a los recargos sobre la cuota.

Pese a ello, esta no es la opción ni política ni doctrinalmente mayoritaria. En efecto, ya en el mismo *Libro Blanco*, pese a reconocer que las consecuencias prácticas entre cesión parcial y recargo sobre la base serían similares, y sin justificación alguna al respecto, se inclinan finalmente por la primera opción¹⁰⁴⁸. Es más, se ha señalado que el recargo no responde ni a la idea de tributo compartido ni al contenido del Acuerdo político ya mencionado ni, incluso, a la idea implícita de corresponsabilidad y ello, se argumenta sobre la base de que "las CC.AA. seguirían siendo feudatarias del tributo estatal, en este caso el IRPF, puesto que tal recargo no podría considerarse en ningún caso como un tributo autonómico independiente propiamente dicho"¹⁰⁴⁹. Sin embargo,

¹⁰⁴⁶ Desde este punto de vista se refuerza aún más la vulneración que de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas supuso el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas de 23 de octubre de 1993.

¹⁰⁴⁷ En la Sentencia 13/1992, de 6 de febrero, Fundamento Jurídico 7º.

¹⁰⁴⁸ Si bien pensando en una técnica no circunscrita a un solo impuesto sino generalizada a todos los tributos cedidos o susceptibles de cesión, incluyendo el Impuesto sobre el Valor Añadido en fase minorista.

¹⁰⁴⁹ Vid., CASADO OLLERO y otros, *La cesión parcial del Impuesto sobre la Renta a las Comunidades Autónomas*, op. cit., p. 63.

desde el momento en que la cesión parcial del impuesto, supone que la regulación básica es del Estado, y además existen límites a las potestades normativas de las Comunidades Autónomas en cuanto a la modificación de la tarifa, la dependencia del impuesto estatal se produce igualmente. A mayor abundamiento, desde el momento en que es el Estado el que cede el impuesto hay una dependencia de sus fuentes de ingresos. Ciertamente, en el momento que se puede modificar el nivel de ingresos hay una autonomía que obligará a una responsabilización, pero esto sucede igualmente en el caso de los recargos.

En nuestra opinión se trata más bien de una cuestión terminológica, por las connotaciones políticas que tiene y el rechazo que esta figura ha tenido. Y así parece reconocerse en la obra *La cesión parcial del Impuesto sobre la Renta a las Comunidades Autónomas*, cuando se señala que "su simple designación como recargo le otorga un matiz de dependencia financiera que se traduciría necesariamente en la valoración socio-política del mismo, y sobre todo en su percepción como tal por parte de los contribuyentes", y que "la propia idea del recargo no parece la vía más adecuada para corregir las referidas asimetrías en el proceso de descentralización de gastos e ingresos, dado que se trata de una fuente de financiación dependiente del tributo estatal, aunque sólo sea desde el punto de vista de su concepción y percepción socio-política"¹⁰⁵⁰. Por el contrario, nos parece una figura totalmente acorde con la idea de corresponsabilización que se quiere alcanzar ya que las propias connotaciones terminológicas que conlleva permitiría claramente responsabilizar a la Comunidad Autónoma por la cuantía del recurso que percibe; en la medida en que pueda modificar su cuantía estaría ejerciendo su propia autonomía financiera y en tanto recae sobre el mismo hecho imponible que el impuesto estatal, estaríamos ante un tributo compartido.

Tampoco nos parece justificación suficiente para excluir la utilización de esta figura el que dado que existe suficiente apoyo en el ordenamiento jurídico vigente y en

¹⁰⁵⁰ Idem., pp. 63 y 65.

la doctrina del Tribunal Constitucional no era necesario un pacto político como el que se ha efectuado para que las Comunidades Autónomas pudieran establecerla¹⁰⁵¹. Al contrario, el hecho de que no fuese necesario efectuar modificaciones legislativas dentro del bloque de la constitucionalidad nos parece más bien un motivo de apoyo a su articulación como tal y, además, el pacto político resultaba en cualquier caso necesario o, al menos, conveniente si de lo que se trata es de mantener un sistema de financiación autonómica uniforme y dado que se trataría de modificar la legislación estatal reguladora del citado impuesto, al tiempo que tendría repercusiones sobre la cuantía y configuración de las fuentes de ingresos de las Comunidades Autónomas.

2.1.- La modificación parcial de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

Pese a ello, la decisión adoptada en el Consejo de Política Fiscal y Financiera se inclinó por la adopción del modelo de tributo parcialmente cedido, lo cual implicaba la necesidad de efectuar modificaciones, en primer lugar, dentro del bloque de la constitucionalidad. Y básicamente, en relación al concepto de tributo cedido y a las figuras que podían encajar en el mismo ya que las dos medidas principales que se adoptaban no tenían encaje en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

Así, se modifica el artículo 10 de la citada norma para permitir que la cesión sea total o parcial dependiendo de que se ceda la recaudación correspondiente a la totalidad de los hechos imposables del tributo objeto de cesión o bien sólo la de alguno de los mencionados hechos imposables o parte de la recaudación del tributo. Además, se incluye la posibilidad de que esta cesión comprenda competencias normativas, en los términos que la correspondiente Ley prevea.

¹⁰⁵¹ Idem., p. 63.

Por otra parte, se establece que la atribución del rendimiento del tributo a cada Comunidad Autónoma, cuando éstos sean de carácter personal, se efectuará en función del domicilio fiscal del sujeto pasivo, excepto si se trata de adquisiciones por causa de muerte, ya que en estos supuestos se atenderá al domicilio fiscal del causante.

Paralelamente, se modifica el artículo 11 del mismo cuerpo legal para incluir el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas dentro de los tributos susceptibles de cesión¹⁰⁵², así como el artículo 12 para precisar que los recargos podrán establecerse sobre los tributos del Estado susceptibles de cesión, despejando de esta manera la duda de si sería posible un recargo sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido en su fase minorista dado que éste aún no ha sido cedido, lo que en definitiva supone ampliar claramente las posibilidades de utilización de esta figura.

Por otra parte, la modificación del artículo 19 se refiere a las competencias normativas que sobre los tributos cedidos podrán asumir las Comunidades Autónomas y que, básicamente se refieren, dependiendo de los supuestos, a las tarifas, mínimo exento y deducciones. En cualquier caso se precisa que *"en el ejercicio de las competencias normativas a que se refiere el párrafo anterior, las Comunidades Autónomas observarán el principio de solidaridad entre todos los españoles conforme a lo establecido al respecto en la Constitución; no adoptarán medidas que discriminen por razón del lugar de ubicación de los bienes, la procedencia de las rentas, de realización del gasto, de la prestación de los servicios o de celebración de los negocios, actos o hechos; y mantendrán una presión fiscal efectiva global equivalente a la del resto del*

¹⁰⁵² La lista de estos tributos queda, por tanto, como sigue:

- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial con el límite máximo del 30%.
- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- La imposición general sobre las ventas en su fase minorista.
- Los impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista, salvo los recaudados mediante monopolios fiscales.
- Los tributos sobre el juego.

territorio nacional", frase esta última que puede plantear ciertas complicaciones en un futuro o acabe siendo simplemente una formulación de intenciones.

Se ocupa también la Ley de delimitar las competencias de gestión de los tributos cedidos, señalando que éstas continuarán pudiendo ser asumidas por las Comunidades Autónomas por delegación, si bien no será aplicable a la cesión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que serán ejercidas por el Estado, cuestión por otra parte lógica dado que tratándose de un tributo parcialmente cedido no sería conveniente desmembrar su gestión¹⁰⁵³. Además, se añade un capítulo IV por el que se establece una Junta Arbitral para la resolución de conflictos que surjan de la aplicación de los puntos de conexión, remitiéndose la Disposición Adicional Primera a su desarrollo reglamentario.

Sin embargo, debe subrayarse el hecho de que no se ha procedido a modificar su artículo 13, referente a la participación en los ingresos del Estado pese a que, junto con la cesión parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se mantiene la participación territorializada en el mismo tal como se estableció tras el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 23 de octubre de 1993. Por tanto, cabe señalar que se mantienen los mismos vicios de ilegalidad que hemos mencionado durante el anterior quinquenio. Es más, si anteriormente podían existir dudas de que lo que realmente constituía la cesión del 15% de dicho impuesto era realmente la cesión parcial de un impuesto no susceptible de cesión¹⁰⁵⁴, desde el momento en que la modificación de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas

¹⁰⁵³ Incluso se establece que las competencias que hayan sido atribuidas a las Comunidades Autónomas en relación con los tributos cedidos, pasarán nuevamente a ser ejercidas por el Estado cuando resulte necesario para dar cumplimiento a la normativa sobre armonización fiscal de la Unión Europea.

¹⁰⁵⁴ Dado que, no cediéndose más que la recaudación, en realidad los tributos cedidos, como ya hemos señalado, se asemejaban a participaciones territorializadas en impuestos concretos.

redefine el concepto de cesión de tributos, incluyendo la cesión de competencias normativas, esta interpretación ya no es apta.

2.2.- La Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.

El nuevo concepto de tributo cedido incluido en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas obligaba a efectuar un cambio en la Ley que regulaba el alcance y condiciones de la cesión de tributos, cuestión que se lleva a efecto a través de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias, al objeto de adaptar la Ley 30/1983 a la nueva situación derivada de la materialización del principio de corresponsabilidad fiscal efectiva. Al mismo tiempo será preciso adaptar no sólo la normativa general aplicable en la materia, sino también la normativa propia de cada tributo cedido, cuestión que también efectúa esta misma Ley.

De acuerdo con la misma, los tributos cuya recaudación se ceda total o parcialmente, serán el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre el Patrimonio, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y los tributos sobre el juego¹⁰⁵⁵, pero si bien en los cuatro últimos se cede el total de la recaudación líquida, en el primero sólo la recaudación líquida derivada de la deuda tributaria cedida, entendida ésta como la suma de la parte autonómica de las cuotas líquidas que los residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma hayan consignado en la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas presentada e ingresada dentro de los plazos establecidos por la normativa reguladora del Impuesto, minorada en la parte correspondiente de la deducción por doble imposición internacional y la parte de la deuda tributaria que, correspondiente a la Comunidad Autónoma, sea ingresada por

¹⁰⁵⁵ Sólo se amplía por tanto, en cuanto a los supuestos de tributos cedidos, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

actas de inspección, liquidaciones practicadas por la Administración y declaraciones presentadas fuera de los plazos establecidos por la normativa reguladora del impuesto, minorada en el importe de las devoluciones por ingresos indebidos que deban imputarse a dicha Comunidad Autónoma, incluidos los intereses legales¹⁰⁵⁶.

En cuanto al alcance de la cesión y los puntos de conexión, aparecen recogidos separadamente para cada tributo objeto de cesión en los artículos 5 a 9.

Así, en el Impuesto sobre el Patrimonio se cede el rendimiento que corresponda a los sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en el territorio de la Comunidad Autónoma.

En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se hace preciso distinguir distintos puntos de conexión:

a) Adquisiciones mortis causa, el territorio donde el causante tenga su residencia habitual a la fecha del devengo.

b) Donaciones de bienes inmuebles, donde éstos radiquen.

c) Resto de donaciones, donde tenga el donatario su residencia habitual a la fecha del devengo.

En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados también se establecen distintos puntos de conexión, atendándose bien a la residencia habitual o domicilio fiscal¹⁰⁵⁷: en los actos o documentos que se refieran a

¹⁰⁵⁶ No tienen tal consideración los importes correspondientes a los pagos a cuenta del Impuesto (artículo 3, último párrafo).

¹⁰⁵⁷ Dependiendo de que se trate de una persona física o jurídica.

operaciones societarias, el de la entidad; en la transmisión de bienes muebles, semovientes o créditos, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, la del adquirente; en la constitución de préstamos simples, fianzas, arrendamientos no inmobiliarios y pensiones, la del sujeto pasivo, bien al lugar donde radique el Registro donde se inscriban, en el caso de documentos que comprendan algún concepto sujeto a la cuota gradual del gravamen de actos jurídicos documentados y documentos notariales, en documentos de constitución de hipotecas mobiliarias o prendas sin desplazamientos o se refieran a buques o aeronaves, o en las anotaciones preventivas, bien al lugar donde se realicen cuando se trate de actos o documentos que se refieran a transmisión de valores o el libramiento o emisión de letras de cambio y documentos que suplan a las mismas o realicen función de giro, así como en los pagarés, bonos, obligaciones y títulos análogos, o bien al lugar donde se encuentren, en el caso de transmisión o arrendamientos de bienes inmuebles, o constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, o documentos relativos a concesiones administrativas de bienes, ejecuciones de obras o explotaciones de servicios.

En los tributos sobre el juego, si se trata de la tasa estatal sobre los juegos de suerte, envite o azar en el territorio donde se realice el hecho imponible y en la tasa estatal sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias donde se dé o deba concederse la autorización para su celebración.

Finalmente, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se estará a la residencia habitual del sujeto pasivo y en caso de que distintos sujetos pasivos integrados en una unidad familiar con distintas residencias habituales opten por la tributación conjunta, primará la residencia habitual de aquél que tenga mayor base liquidable en el Impuesto.

Evidentemente, dados los puntos de conexión que acabamos de mencionar, resulta imprescindible dejar claramente definido el concepto de residencia habitual, cuestión a la que se refiere el artículo 10 de esta Ley, señalando los siguientes criterios:

En principio una persona tendrá su residencia habitual en el territorio de una Comunidad Autónoma en el que permanezcan más días¹⁰⁵⁸, computándose las ausencias temporales a este respecto¹⁰⁵⁹.

El segundo criterio a tener en cuenta será el del centro principal de intereses, entendiéndose por tal el territorio donde obtiene la mayor parte de la base imponible del impuesto¹⁰⁶⁰.

Un tercer criterio, de aplicación subsidiaria a los dos anteriores, será el de la última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Además se establecen una serie de presunciones al objeto de evitar cambios de residencia habitual con el objeto principal de lograr una menor tributación. Así, se presumirá, salvo que la nueva residencia se prolongue de manera continuada durante, al menos, tres años, que no ha existido cambio de residencia cuando se den las siguientes circunstancias:

¹⁰⁵⁸ Bien del período impositivo, si se trata de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, bien de cada año, en el caso del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, bien del año anterior a la fecha del devengo, para Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

¹⁰⁵⁹ Además, se establece una presunción *iuris tantum* de que una persona física permanece en el territorio de una Comunidad Autónoma cuando en la misma radique su vivienda habitual.

¹⁰⁶⁰ Así, en los rendimientos de trabajo será el lugar del centro de trabajo, en los rendimientos de capital inmobiliario o incrementos derivados de bienes inmuebles, donde éstos radiquen, en los rendimientos de actividades empresariales y profesionales, donde radique su centro de gestión, y en las bases imputadas en el régimen de transparencia fiscal profesional, en el lugar donde se desarrolle la actividad profesional.

a) Que en el año en el cual se produce el cambio de residencia o en el siguiente su base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sea superior en, al menos, un 50% a la del año anterior al cambio.

b) Que en el año en el cual se produce dicho cambio de residencia, su tributación efectiva por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sea inferior a la que hubiese correspondido de acuerdo con la normativa de la Comunidad en la que residía anteriormente.

c) Que en el año siguiente a aquel en el que se produjo el cambio de residencia, o en el posterior, vuelva a tener su residencia habitual en la misma Comunidad en la que residía con anterioridad al citado cambio.

Finalmente, cuando una persona residente en España no permanezca más de 183 días durante el año natural en dicho territorio, se considera residente en el territorio de la Comunidad Autónoma donde radique el núcleo principal o la base de su actividad empresarial o de sus intereses económicos. Y cuando se trate de personas físicas residentes por aplicación de la presunción contenida en el artículo 12.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se considerará residente de la Comunidad Autónoma donde tenga su residencia habitual el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de él.

Por lo que se refiere al domicilio fiscal de las personas jurídicas se utiliza el mismo criterio que en el Impuesto sobre Sociedades, entendiéndose que será el del domicilio social siempre que en él esté centralizada la gestión administrativa y dirección de sus negocios, atendándose si no al lugar en que radique dicha gestión o dirección.

Pero la cuestión más novedosa de esta Ley, junto con la cesión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, es la asunción de competencias normativas sobre los tributos cedidos por parte de las Comunidades Autónomas, si bien conforme al

artículo 12 la titularidad de tales competencias¹⁰⁶¹ corresponde al Estado. En cuanto al alcance de tales competencias normativas, es el siguiente:

- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: tarifa autonómica, que deberá ser progresiva y no podrá ser incrementada o minorada en más de un 20% de la tarifa complementaria regulada en la Ley del Impuesto y deducciones por circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta¹⁰⁶².

- Impuesto sobre el Patrimonio: mínimo exento y tarifa, con ciertos límites, que en todo caso deberá ser progresiva.

- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: determinación de la cuantía y coeficientes de patrimonio preexistente, tarifa con ciertos límites, debiendo ser progresiva, y reducciones en la base en el caso de adquisiciones "mortis causa".

- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados: tipo de gravamen en las concesiones administrativas, en la transmisión de bienes inmuebles, en la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos¹⁰⁶³ y en los documentos notariales.

¹⁰⁶¹ Al igual que la de las competencias de gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión.

¹⁰⁶² Expresamente se excluyen de la regulación por las Comunidades Autónomas los tipos de gravamen sobre rentas irregulares, las deducciones de la cuota establecidas y reguladas por el Estado, cuyo importe se repartirá entre éste y aquéllas, los ajustes de la cuota íntegra, los límites a la aplicación de deducciones, los pagos a cuenta del impuesto y, en general, todas las materias no previstas como asumibles por la Comunidad Autónoma.

¹⁰⁶³ Excepto los derechos reales de garantía.

- Tasas sobre el juego: exenciones, base imponible, tipos de gravamen, las cuotas fijas, las bonificaciones y el devengo, así como los aspectos de gestión, liquidación, recaudación e inspección¹⁰⁶⁴.

En cualquier caso, y en previsión que las Comunidades Autónomas no hiciesen uso de sus competencias normativas, se prevé la aplicación de la normativa estatal.

De esta forma, vamos a encontrarnos con tributos cedidos totalmente y con facultades normativas sobre los mismos, de forma semejante a lo que ocurre con los tributos locales, si bien se podrían distinguir de ellos en el sentido de que las Corporaciones Locales no tienen facultad para crear tributos y las Comunidades Autónomas sí (de manera que los tributos creados ex-novo por éstas serían entonces los tributos propios autonómicos, lo que excluiría considerar la cesión del IRPF como tributo propio).

Pero en el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se trata de escindir el impuesto ya que existirán dos tarifas, la estatal y la autonómica, siendo esta segunda la que corresponde a la cesión de forma similar a lo que ocurre con el resto de impuestos cedidos.

Por tanto, con la nueva regulación nos encontramos ante tributos cedidos totalmente y tributos cedidos parcialmente, con lo que el concepto de tributo cedido se oscurece dado que dependiendo del tipo de tributo de que se trate las características serán diferentes.

¹⁰⁶⁴ Se puede observar que en este tributo la concesión de potestades normativas es muy amplia, no existiendo límites en aquellas materias en las que se cede la competencia normativa a las Comunidades Autónomas. En realidad, el Estado se reserva únicamente la configuración del hecho imponible y la determinación de los sujetos pasivos.

En este sentido, consideramos que hubiera sido más sencillo, y supondría también mayor claridad, porque cada figura podría tener sus características propias, que se hubiera configurado como un recargo.

En cualquier caso, es evidente que la concesión de potestades normativas sobre los tributos cedidos obligaba a realizar una modificación en la normativa reguladora de los mismos, cuestión que la propia Ley efectúa (artículos 27 y siguientes). De la misma, resulta de especial interés la adaptación que se efectúa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para configurarlo como un tributo compartido y a ello nos vamos a referir a continuación.

2.3.- La nueva regulación del Impuesto sobre la Renta de las Personas.

Pese a que, en un alarde de buenas intenciones, el artículo 13.1.5º establece que las Comunidades Autónomas y el Estado debe procurar que la aplicación de este sistema tenga el menor impacto posible en las obligaciones formales que deban cumplimentar los sujetos pasivos, lo cierto es que la técnica liquidatoria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ya de por sí compleja, se complica enormemente con la nueva normativa.

En efecto, si hasta este momento nos encontrábamos con que la cuota íntegra era el resultado de la suma de la cuota correspondiente a la base regular y las correspondientes a la base irregular¹⁰⁶⁵, con la nueva normativa deberemos distinguir dentro de cada una de las distintas cuotas parciales, la parte estatal y la parte autonómica.

¹⁰⁶⁵ A partir de la reforma de 7 de junio de 1996, dentro de la base irregular es preciso distinguir, por el distinto tipo a que van a gravarse, los rendimientos de los incrementos, y dentro de éstos, los generados entre 1 y 2 años, y los generados en más de dos años.

Como consecuencia de ello, la base liquidable regular será gravada por dos escalas, una estatal y otra autonómica, consecuencia de dividir la primitiva escala contenida en el artículo 74 en dos, un 85% será la estatal y un 15% la autonómica¹⁰⁶⁶. Posteriormente, la cuota resultante se minorará en unas cuantías fijadas en los artículos 74 y 74 bis en función de la base liquidable del sujeto pasivo.

En cuanto a la base irregular siguen aplicándose los mismos criterios que hasta este momento¹⁰⁶⁷, si bien distinguiendo también¹⁰⁶⁷ la parte estatal y la parte autonómica, y por lo que se refiere al ajuste en la cuota íntegra que procede efectuar cuando entre los rendimientos que conforman la base liquidable regular se encuentren incrementos procedentes de bienes afectos a una actividad empresarial o profesional y hayan sido gravados a un tipo superior al del Impuesto sobre Sociedades, el nuevo artículo 76 introduce el concepto de tipo medio de gravamen agregado, resultado de la suma de los tipos medios de gravamen procedentes de la escala estatal y la autonómica. Este tipo medio de gravamen agregado será el que debemos comparar con el tipo general del Impuesto sobre Sociedades para proceder a efectuar el ajuste, consecuencia de la diferencia entre ambos tipos, y que se aplicará en un 85% sobre la parte estatal de la cuota íntegra y en un 15% sobre la parte autonómica.

Igualmente, las deducciones previstas en el artículo 78 de la Ley se aplicarán en un 85% sobre la parte estatal de la cuota íntegra y en un 15% sobre la autonómica. Además, en la parte autonómica serán de aplicación aquellas deducciones que, en virtud

¹⁰⁶⁶ Igual sucederá con la escala contenida en el artículo 91 de la Ley, correspondiente a la escala aplicable en tributación conjunta.

¹⁰⁶⁷ Se grava al mayor de dos tipos medios, el procedente de la aplicación de la escala a la base regular y el resultante de aplicar esa misma escala al 50% de la base irregular que se está gravando, cuando se trate de rendimientos o de incrementos generados entre uno y dos años, o bien a un tipo fijo (17% ó 3% según sea la parte estatal o autonómica), con exención de las 200.000 pts. primeras, en el caso de incrementos generados en más de dos años, salvo cuando procedan de la transmisión o reembolso de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las Instituciones de Inversión Colectiva o de activos financieros, en los que no se aplicará tal exención.

de lo previsto en el artículo 13.1.1º b) de la Ley de Cesión de Tributos hayan sido aprobadas por cada Comunidad Autónoma.

Como se puede apreciar, la liquidación del impuesto se complica extremadamente y ello sin pensar aún en la posible modificación de la escala autonómica por cada Comunidad Autónoma que obligará a tener presente la legislación de cada una de ellas, pudiendo encontrarnos con distintos Impuestos sobre la Renta. Ello, sin duda, va a significar un elevado incremento de la presión fiscal indirecta sobre el contribuyente, por lo que parece difícil que se pueda cumplir el objetivo a que nos referíamos anteriormente y que aparece recogido en la nueva Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.

2.4.- La articulación del nuevo modelo de financiación autonómica en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1997 y normativa posterior.

El artículo 83 de la Ley 12/1996, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1997 prevé, para las Comunidades Autónomas que hayan adoptado el Modelo previsto para el quinquenio 1997/2001, que la financiación por participación en los ingresos del Estado se efectuará dotando dos créditos correspondientes al importe de las entregas a cuenta que correspondan por una parte al tramo de participación en los ingresos territoriales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, por otra, al tramo de participación en los ingresos generales del Estado.

Por su parte, el artículo 84 de esta misma norma establece la financiación aplicable a las Comunidades Autónomas que no hayan adoptado, antes del último día del mes siguiente al que se haya producido la entrada en vigor de la Ley Orgánica de modificación parcial de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades

Autónomas y de la Ley de Cesión de Tributos del Estado, el Modelo de financiación para el quinquenio 1997/2001, que deberán seguir rigiéndose por el Método para la aplicación del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas en el quinquenio 1992/1996, aprobado por el Consejo de Política Fiscal y Financiera el 20 de enero de 1992.

Finalmente, el artículo 88 se refiere al Fondo de Compensación Interterritorial que para 1997 supondrá un 50,17852%, con una dotación de 133.244,9 millones de pesetas, y del que serán beneficiarias las Comunidades Autónomas de Galicia, Andalucía, Asturias, Cantabria, Murcia, Valencia, Castilla-La Mancha, Canarias, Extremadura y Castilla y León. Igualmente, por primera vez, se establece una dotación presupuestaria de 10.000 millones de pesetas, destinadas al Fondo de Nivelación, aún cuando no se dice nada de las reglas para su reparto.

Posteriormente, dado que el Porcentaje de Participación en Ingresos del Estado de cada Comunidad deben ser aprobados por una norma con rango de Ley y que por causa de la reciente reforma del sistema de financiación, esta función no la pudieron cumplir los Presupuestos Generales del Estado para 1997, el Real Decreto-Ley 7/1997, de 14 de abril, es la norma por la que se aprueban los citados porcentajes para el quinquenio 1997/2001 y se distribuye el crédito consignado en la sección 32 del Presupuesto para 1997 entre las Comunidades Autónomas, distinguiendo entre las que aceptaron el modelo y las que no.

Por otra parte, esta norma contiene también los porcentajes de participación en los ingresos territoriales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para el quinquenio 1997/2001 de las Comunidades Autónomas que han aceptado el Modelo¹⁰⁶⁸

¹⁰⁶⁸ A Asturias le corresponderá, en lugar del 15%, el 5%.

3.- Valoración del sistema.

Sin duda alguna, la reforma en el sistema de financiación tras la aprobación del Acuerdo de 23 de septiembre de 1996 y que se ha materializado en las diversas normas a las que nos hemos referido, ha sido profunda si tenemos en cuenta las características del modelo o modelos vigentes hasta diciembre de 1996 y a los que nos hemos referido hasta este momento.

En efecto, no cabe duda que el nuevo sistema va a suponer una modificación en la estructura de ingresos de las Comunidades Autónomas, incrementándose notoriamente los ingresos tributarios derivados de los tributos cedidos como consecuencia de la cesión parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Así se deduce claramente de los datos estadísticos recogidos en el propio Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 23 de septiembre de 1996 (recogidos en los cuadros nº 40 y 41) donde se compara la composición de los recursos de las Comunidades Autónomas en el año base con la que resulta del nuevo modelo. Igualmente puede verse los efectos que ello va a suponer en el Principado de Asturias, según nos muestra el cuadro nº 42 donde se recogen los ingresos para el año 1997 de acuerdo con el Presupuesto de la Comunidad Autónoma aprobado.

DATOS DE FINANCIACION EN 1996 POR EL METODO DEL QUINQUENIO 1992-1996

(Valores previstos en 23-9-1996)

COMUNIDAD AUTONOMA	Financiación del Método			TOTAL
	PIE	Tributos cedidos y Tasas	Coste efectivo	
Cataluña	400.632,0	191.197,1	13.564,1	605.393,2
Galicia	260.211,7	45.325,2	403,9	305.940,8
Andalucía	619.103,3	121.325,8	0,0	740.429,1
Valencia	249.727,9	106.388,3	0,0	356.116,2
Canarias	147.543,7	36.743,7	0,0	184.287,4
TOTAL art. 151	1.677.218,6	500.980,1	13.968,0	2.192.166,7
Asturias	19.884,4	22.720,7	10.796,0	53.401,1
Cantabria	20.625,3	8.491,7	5.874,1	34.991,1
La Rioja	8.193,3	6.067,4	2.557,3	16.818,0
Murcia	17.304,3	16.383,9	9.238,3	42.926,5
Aragón	28.667,1	31.691,4	13.136,0	73.494,5
Castilla-La Mancha	63.692,4	24.325,9	8.493,1	96.511,4
Extremadura	46.687,5	12.547,0	9.186,1	68.420,6
Baleares	16.049,2	13.692,1	380,5	30.121,8
Madrid	99.148,6	101.047,6	73.000,2	273.196,4
Castilla y León	89.046,7	47.779,6	30.080,9	166.907,2
TOTAL art. 143	409.298,8	284.747,3	162.742,5	856.788,6
TOTAL	2.086.517,4	785.727,4	176.710,5	3.048.955,3

FUENTE: CONSEJO DE POLITICA FISCAL Y FINANCIERA

RESTRICCIÓN INICIAL DEL MODELO
DESGLOSE DE LOS MECANISMOS FINANCIEROS EN EL AÑO BASE
(Valores previstos en 23-9-1996)

COMUNIDAD AUTONOMA	TOTAL RECURSOS	Recaudación normativa de Tributos cedidos	Recaudación normativa de Tasas afectas	IRPF tarifa complementaria	Diferencia: recursos a transferir por PGE	PIE: tramo participación en IRPF estatal	Financiación adicional por transferencia estatales: PIE tramo general
Cataluña	605.393,2	179.271,9	11.925,2	154.869,9	259.326,2	154.869,9	104.456,3
Galicia	305.940,8	40.028,4	5.296,8	37.488,4	223.127,2	37.488,4	185.638,8
Andalucía	740.429,1	104.987,8	16.338,0	81.987,0	537.116,3	81.987,0	455.129,3
Valencia	356.116,2	101.349,6	5.038,4	64.256,2	185.471,7	64.256,2	121.215,5
Canarias	184.287,4	33.794,9	2.949,1	22.821,4	124.722,3	22.821,4	101.900,9
TOTAL art. 151	2.192.166,7	459.432,6	41.547,5	361.422,9	1.329.763,7	361.422,9	968.340,8
Asturias	53.401,1	19.929,7	2.791,0	19.950,7	10.729,7	6.650,2	4.079,5
Cantabria	34.991,1	7.524,7	967,0	9.090,4	17.409,0	9.090,4	8.318,6
La Rioja	16.818,0	5.718,4	349,0	4.922,8	5.827,8	4.922,8	905,0
Murcia	42.926,5	15.187,5	1.196,4	13.230,6	13.312,0	13.230,6	81,4
Aragón	73.494,5	29.409,9	2.281,5	25.775,2	16.027,9	8.591,7	7.436,2
Castilla-La Mancha	96.511,4	20.918,4	3.407,5	20.697,7	51.487,8	20.697,7	30.790,1
Extremadura	68.420,6	10.486,0	2.061,0	9.959,6	45.914,0	9.959,6	35.954,4
Baleares	30.121,8	12.674,4	1.017,7	14.768,4	1.661,3	0,0	1.661,3
Madrid	273.196,4	89.275,4	11.772,2	161.106,5	11.042,3	0,0	11.042,3
Castilla y León	166.907,1	41.218,7	6.560,9	41.289,5	77.838,1	41.289,5	36.548,6
TOTAL art. 143	856.788,5	252.343,1	32.404,2	320.791,4	251.249,9	114.432,5	136.817,4
TOTAL	3.048.955,2	711.775,7	73.951,7	682.214,3	1.581.013,6	475.855,4	1.105.158,2

Nota.- Las cifras de la tarifa complementaria y la participación territorial en el IRPF corresponden a las previsiones de ingresos de la AEAT en 20-9

FUENTE.- CONSEJO DE POLÍTICA FISCAL Y FINANCIERA

PRESUPUESTOS APROBADOS (AÑO 1997)		
PRINCIPADO DE ASTURIAS	1.997	
1.- Impuestos Propios	766.425.000	0,50%
2.- Recargos	1.830.000.000	1,20%
3.- Tasas y otros ingresos	2.636.340.000	1,73%
4.- Tributos Cedidos	46.113.145.000	30,22%
5.- Participación ingresos Estado	3.881.813.000	2,54%
6.- Participación Provincial Ingresos Estado	16.471.500.000	10,79%
7.- Fondos Estructurales. Trans. Corrientes	3.252.000.000	2,13%
8.- Resto transferencias corrientes	7.192.543.000	4,71%
9.- F.C.I.	4.351.778.000	2,85%
10.- Fondos Estructurales. Transf. Capital	18.158.949.000	11,90%
11.- Resto transferencias Capital	3.747.020.000	2,46%
12.- Operaciones de Credito	8.992.000.000	5,89%
13.- Ingresos Patrimoniales	722.600.000	0,47%
14.- Enajenaciones	3.373.222.000	2,21%
15.- Activos Financieros	23.649.500.000	15,50%
16.- Multas y Sanciones	265.013.000	0,17%
17.- Otros	32.100.000	0,02%
18.- Participación IRPF	7.159.449.000	4,69%
TOTAL	152.595.397.000	100,00%

FUENTE: Presupuestos del Principado de Asturias para 1997. ELABORACION PROPIA.

Si a ello se une que la modificación del sistema supondrá que las Comunidades Autónomas van a tener facultades normativas sobre los tributos cedidos (incluido el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en cuanto es parcialmente cedido), sin duda en términos de autonomía financiera y corresponsabilidad fiscal se ha avanzado notoriamente, siendo esta una valoración unánime por parte de la doctrina¹⁰⁶⁹.

El nuevo sistema engarza con el anterior, en tanto que la financiación que se va a obtener por las distintas Comunidades Autónomas en su primer año de aplicación será igual a los recursos que derivaban de la aplicación del método inmediatamente anterior. Como ya señalamos, ello supone una novedad en relación con las anteriores negociaciones de cada quinquenio que partían de asegurar que el volumen global de recursos a repartir entre las distintas Comunidades Autónomas se incrementaba¹⁰⁷⁰.

De esta manera, los nuevos recursos en manos de las Comunidades Autónomas, con los que se va a garantizar el principio de suficiencia serán la participación en ingresos del Estado, la participación territorializada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas¹⁰⁷¹, los tributos cedidos y las tasas afectas a los servicios transferidos.

¹⁰⁶⁹ Vid., en este sentido, GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ, E., "La reforma de la Hacienda autonómica", *Impuestos*, n° 14, 1997, pp. 48 y ss., GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ, E. y TORRES COBO, F., "El acuerdo de financiación autonómica para el quinquenio 1997-2001", *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, n° 1, 1997, p. 11; MONASTERIO ESCUDERO, C., "El proceso de descentralización del sector público del Estado centralista a la España de la Autonomía", *XXII Reunión de Estudios Regionales, Ponencias*, Universidad Pública de Navarra, Pamplona, 1996, pp. 198 y ss.; RUIZ-HUERTA CARBONELL, J. y LOPEZ LABORDA, J., "Catorce preguntas sobre el nuevo sistema de financiación autonómica", *Informe Comunidades Autónomas, 1996*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1997, p. 585, PEREZ DE AYALA BECERRIL, M. ., y VILLAR EZCURRA, M., "El nuevo modelo de financiación autonómica: primeras perplejidades", *Impuestos*, n° 15/16, 1997, p. 184 o ZORNOZA PEREZ, J.J., "Corresponsabilidad fiscal y financiación de las Comunidades Autónomas: el modelo para el quinquenio 1997-2001", op. cit., pp. 4.027 y ss.

¹⁰⁷⁰ Esta neutralidad financiera en el año base sólo se garantizó cuando se acordó la cesión de la cuota territorializada del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

¹⁰⁷¹ Siempre que se cumpla la condición de suficiencia de que la Comunidad Autónoma absorba los recursos que procedan de la misma.

Si bien nada parece haber cambiado, en cuanto que se trata de los mismos instrumentos que estaban a disposición de las Comunidades Autónomas en el último quinquenio, sí existe una modificación sustancial en cuanto a su contenido.

Por lo que se refiere a los tributos cedidos no sólo van a garantizar el principio de suficiencia sino que, además, se constituyen en la piedra angular de la corresponsabilidad fiscal y del incremento de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas. En efecto, los tributos cedidos, en tanto se incrementan con el 15% del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas van a tener un mayor peso en el volumen de ingresos de las Comunidades Autónomas¹⁰⁷². Pero además, en cuanto se les concede a éstas capacidad normativa sobre los mismos van a ser determinantes para que las Comunidades puedan influir sobre el volumen y composición de sus ingresos. De esta forma, aquellas Comunidades Autónomas que deseen más recursos, por ejemplo para incrementar sus servicios, podrán hacerlo exigiendo mayores impuestos a sus ciudadanos y aquéllas que no precisen tantos recursos, por ejemplo prefieran un nivel inferior de servicios públicos, podrán rebajar los impuestos que cobran a sus ciudadanos.

Ahora bien, la articulación de la reforma a través de la cesión de impuestos¹⁰⁷³ se justifica como medio de que las Comunidades Autónomas puedan incrementar sus recursos en vista de que la vía de los recargos había sido desechada por las mismas. Sin embargo, pese a que ésta sería una manera clara de profundizar en la autonomía financiera, más bien parece que no va a ser utilizada en esta dirección. Y así, aparte de las opiniones de algunos políticos en este sentido, tal deben interpretarse las palabras de GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ cuando señala que aquellas Comunidades “que son

¹⁰⁷² Así, en Asturias, frente al 18,48% que representaron en 1995 (último ejercicio liquidado) pasan a representar, según los Presupuestos aprobados para 1997 un 30,22%.

¹⁰⁷³ En la línea de lo que el profesor RAMALLO MASSANET, J. denomina "impuestos de normación compartida por cesión parcial" ("Contenido, instrumentos y límites de la corresponsabilidad fiscal", op.cit., p. 7) más que en la de los "tributos autonómicos normalizados" a que se refiere el *Libro Blanco*.

altamente dependientes de los ingresos derivados del IRPF ven mermadas sus posibilidades de ejercitar las competencias normativas **en el único sentido en que cabe esperar**¹⁰⁷⁴. Si esto es así, la solución adoptada puede perder parte de su virtualidad puesto que el ejercicio de la autonomía financiera no puede limitarse a procurar bajar los tipos impositivos, buscando una competencia fiscal que atraiga más bases imponibles a su territorio, sino que debe, fundamentalmente, significar la posibilidad de que un incremento del gasto público derive de los propios ciudadanos a quienes va dirigida la actuación del ente público. Y en un escenario como en el que nos movemos, con altas restricciones por lo que respecta al endeudamiento, tal incremento debería provenir básicamente de recursos tributarios propios¹⁰⁷⁵.

En cualquier caso, el hecho de que los tributos cedidos hayan de servir tanto al principio de suficiencia como al de autonomía y corresponsabilidad, implica una alta dosis de complejidad en el sistema así como una menor claridad en el mismo. A nuestro entender, si cada principio tuviera claramente diferenciados los instrumentos a su servicio, se ganaría a la hora de identificar el grado en que cada uno de ellos es cumplido¹⁰⁷⁶.

Si a ello unimos el hecho de que las distintas Comunidades Autónomas van a tener facultades normativas, en mayor o menor medida, sobre todos los tributos cedidos, con lo que podemos encontrarnos en la práctica ante distintos impuestos según como se

¹⁰⁷⁴ La negrita es nuestra. Cfr. "La reforma de la Hacienda autonómica", op. cit., p. 46.

¹⁰⁷⁵ Otra cosa sería que la decisión de no incrementar los tributos significase una limitación al aumento del gasto público, con lo que el nuevo sistema de financiación autonómica habría venido a servir así a un control de la expansión del gasto público autonómico.

¹⁰⁷⁶ La autonomía financiera podrá seguir ejerciéndose vía impuestos propios o recargos. Ahora bien, si estos últimos ya no eran utilizados en el anterior sistema, cuando no se disponía de otro medio en este sentido, difícilmente lo serán ahora que existen otras posibilidades a su disposición. Ello lleva también a restar importancia al temor que se ha reflejado en algunos medios respecto a que por la vía de los recargos el límite existente al incremento de las tarifas de los impuestos cedidos puede llegar a burlarse. Realmente, esta teórica posibilidad no parece tener visos de que se convierta en una amenaza en la práctica.

haga uso de tales facultades, inevitablemente ello conllevará, de cara al ciudadano, una mayor complejidad a la hora de cumplir sus obligaciones tributarias. Igualmente, le supondrá un mayor esfuerzo a la hora de efectuar cualquier planificación fiscal en relación con sus operaciones económicas.

En cualquier caso, estas facultades normativas en los tributos cedidos, que algún sector doctrinal había venido reclamando como medio para incrementar la autonomía financiera y la corresponsabilidad fiscal¹⁰⁷⁷ tienen como consecuencia añadida el que se disminuya la situación de desigualdad que existía entre las Comunidades Autónomas de régimen común y foral, dadas las amplias facultades normativas que éstas tenían frente a las nulas de las primeras¹⁰⁷⁸. Esto sin embargo no debe hacer olvidar que aún subsiste un margen amplio de diferencia no sólo en relación con los tributos sobre los que recae la capacidad normativa, sino también en la amplitud que esta se otorga sobre concretas figuras¹⁰⁷⁹.

Pero la complejidad del sistema no acaba aquí. A la posibilidad de que nos encontremos con distintas normas tributarias de las Comunidades Autónomas (piénsese por ejemplo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), junto con el hecho

¹⁰⁷⁷ Vid., a este respecto, ZORNOZA PEREZ, J.J., "Corresponsabilidad fiscal y financiación de las Comunidades Autónomas: el modelo para el quinquenio 1997-2001", op. cit., p. 3.997 o PERULLES ROMERO, J.M., "La financiación de las Comunidades Autónomas", en MARTIN RETORTILLO, S., (dir) *El futuro de las Autonomías territoriales: Comunidades Autónomas, balance y perspectivas*, op.cit., p. 251.

¹⁰⁷⁸ Acerca de lo que denominan "dependencia jurídica" de las Comunidades Autónomas de régimen común respecto a las leyes del Estado, frente a la situación de las forales, vid. GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ, E. y TORRES COBO, F., "El acuerdo de financiación autonómica para el quinquenio 1997-2001", op. cit., p. 4.

¹⁰⁷⁹ Al respecto, en relación con los Impuestos sobre Sucesiones y Transmisiones Patrimoniales, vid. PLAZA VILLASANA, L., quien considera que las facultades normativas en alguno de estos impuestos podrían incrementarse contribuyendo a amortiguar "posibles agravios comparativos sin que ello afectase a la transcendencia social del Impuesto" ("Los impuestos de sucesiones y transmisiones patrimoniales ante la nueva Ley de cesión de tributos", *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 25, 1996, p. 42). También, sobre las diferencias entre la fiscalidad de las Comunidades Autónomas de régimen común y las forales, MONASTERIO ESCUDERO, C., "La fiscalidad autonómica", *Ekonomiaz*, nº 38, 1997, p. 236 (en prensa).

de la coexistencia de dos sistemas de financiación radicalmente distintos como son el denominado como "común" y el foral, debe añadirse ahora que aquellas Comunidades que no acepten como propio el nuevo sistema de financiación deberán continuar rigiéndose no por el que estaba vigente a 31 de diciembre de 1996 sino por el aprobado en el Acuerdo de 20 de enero de 1992, aunque dejándose la puerta abierta a la posibilidad de un acuerdo posterior¹⁰⁸⁰. Esta complejidad del sistema corre pareja con la falta de consenso acerca del modelo de financiación¹⁰⁸¹.

A ello cabe añadir la que deriva del nuevo concepto de tributo cedido pues, como ya hemos señalado, con la nueva regulación nos encontramos ante tributos cedidos totalmente y tributos cedidos parcialmente, con lo que el concepto de tributo cedido se oscurece dado que dependiendo del tipo de tributo de que se trate sus características serán diferentes¹⁰⁸².

Igualmente, en nuestra opinión, será motivo de complejidad el hecho de que con el nuevo sistema, los recursos que proceden de la cesión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas puedan conllevar, para alguna Comunidad Autónoma, excesos respecto a la financiación total que le correspondería de acuerdo con la restricción inicial. Ello supondrá no sólo que no perciba ningún importe más por vía de

¹⁰⁸⁰ En el mismo sentido se expresa MONASTERIO ESCUDERO, C., que señala la derivación del modelo hacia una "fórmula a la carta" ("El proceso de descentralización del sector público. Del Estado centralista a la España de la autonomía", op. cit., p. 201. También, sobre la excesiva complejidad del sistema, se expresa SANCHEZ SANCHEZ, A., "La corresponsabilidad fiscal en el nuevo acuerdo para la financiación de las Comunidades Autónomas en el quinquenio 1997-2001", *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 27, 1996, p. 50.

¹⁰⁸¹ No debemos, sin embargo, olvidar que el consenso ya se había perdido en el último Acuerdo de 7 de octubre de 1993. Con todo, no cabe duda que nuestro sistema puede destacarse precisamente por esta característica (vid., al respecto, MONASTERIO ESCUDERO, C., "El nuevo modelo de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común", op. cit., p. 57).

¹⁰⁸² A lo que debe añadirse lo que ZORNOZA PEREZ, J.J., considera una "mutación constitucional" del concepto de tributo cedido, ("Corresponsabilidad fiscal y financiación de las Comunidades Autónomas: el modelo para el quinquenio 1997-2001", op. cit., p. 4.015).

participación en ingresos del Estado, sino incluso que sea preciso articular una "compensación" que deberá abonar la Comunidad al Estado como consecuencia de dicho exceso. Y esta posibilidad resulta en extremo curiosa cuando sólo 3 años antes, con motivo del Acuerdo de 7 de octubre de 1993, se había rechazado en el mismo foro al entender que "no tienen cabida en el sistema de financiación de régimen común los mecanismos financieros de cuyo funcionamiento pueda resultar una transferencia de recursos desde la Hacienda autonómica a la Hacienda estatal, característicos del sistema de financiación de régimen foral"¹⁰⁸³.

Otro aspecto positivo de la reforma es el que se deriva de la misma reforma legal. Tras una práctica continuada de articular el sistema si no contra la legislación vigente sí claramente bordeando sus límites¹⁰⁸⁴, la actual modificación ha efectuado la necesaria reforma en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y en la Ley de Cesión de Tributos del Estado.

Sin embargo, esta cuestión claramente positiva no ha dejado de plantear también problemas. Por una parte, porque esta reforma aparece un tanto escasa cuando se obvian algunas cuestiones que, como ya vimos, habían sido subrayadas repetidamente por la doctrina. Nos referimos, concretamente, a la cesión territorializada del 15% del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, instrumento que se mantiene en el nuevo modelo sin que el artículo 13 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas en el que se apoya haya sido modificado¹⁰⁸⁵. Ello puede ser

¹⁰⁸³ Sin embargo, algunos autores la han considerado "un paso adelante en la universalidad y homogeneidad financiera". Cfr. GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ, E. y TORRES COBO, F., "El acuerdo de financiación autonómica para el quinquenio 1997-2001", op. cit., pp. 6 y 7.

¹⁰⁸⁴ Vid., en este sentido, MONASTERIO ESCUDERO, C., "El proceso de descentralización del sector público. Del Estado centralista a la España de la autonomía", op. cit., p. 199 o RAMALLO MASSANET, J., "Contenido, instrumentos y límites de la corresponsabilidad fiscal", op. cit., p. 18.

¹⁰⁸⁵ Si bien para algunos, al tratarse de una modalidad de la participación en ingresos del Estado, ello no sería necesario. Vid., al respecto, TORRES COBO, F., "Modelo del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas para el quinquenio 1997-2001 (Reglas de aplicación)", *Impuestos*, nº 15/16, 1997, p. 12.

motivado tanto a la rapidez con que hubo de ser efectuada la reforma legislativa¹⁰⁸⁶, como por el hecho de que se mantiene la misma mentalidad anterior de legitimar el resultado alcanzado por su efectividad práctica¹⁰⁸⁷.

Por otra parte, esta modificación también ha planteado para algunos autores ciertas dudas en cuanto a su articulación técnica. Así, el profesor ZORNOZA PEREZ considera que, dado que se produce un cambio sustancial la noción de tributos cedidos¹⁰⁸⁸ que en la práctica conlleva una redistribución de competencias, existen dudas acerca del cuál sea el mecanismo constitucional idóneo para atribuir a las Comunidades Autónomas competencias normativas relativas a los tributos cedidos. Así de las tres posibilidades constitucionales que se discuten, las leyes marco del artículo 150.1, las leyes de transferencia del artículo 150.2 y la Ley Orgánica del artículo 157.3, dado que ninguna puede considerarse en puridad adecuada a las leyes que se han aprobado, opta por una solución intermedia al considerar que la nueva Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas se ha limitado a regular el ejercicio de las competencias normativas que, siendo de titularidad estatal, pueden asumir las Comunidades Autónomas respecto a los tributos susceptibles de cesión, tal como señala el artículo 157.3 de la Constitución. Por su parte, la nueva Ley de Cesión de Tributos del Estado, aún sin mencionarlo expresamente, tiene la condición de Ley marco en el sentido del artículo 150.1 de la Constitución, atribuyendo a las Comunidades

¹⁰⁸⁶ Piénsese que el Acuerdo se alcanzó en septiembre de 1996 y existía el compromiso de que la modificación entrase en vigor el 1 de enero de 1997.

¹⁰⁸⁷ Resultan significativas en este sentido las palabras, que no compartimos, de RUIZ-HUERTA CARBONELL, J. y LOPEZ LABORDA, J., cuando señalan que "si las propuestas se sustentan en criterios de eficacia y eficiencia, las consideraciones jurídicas sólo deben plantearse en un segundo momento. En otras palabras, es preciso reconocer el carácter esencialmente instrumental del marco normativo" ("Algunas reflexiones sobre la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas", op.cit., p. 106). Ello sin embargo, aún reconociendo con los citados autores el coste normativo que apareja cualquier proceso de reforma, no justifica que una vez ya iniciado el mismo no se adecue la nueva legislación a la realidad práctica sobre la que va a regir.

¹⁰⁸⁸ Repetimos que este autor señala que se ha producido "una auténtica mutación constitucional".

Autónomas la facultad de dictar, para sí mismas, normas legislativas relativas a los tributos cedidos y estableciendo los principios, directrices, el marco y los límites para el ejercicio de las competencias legislativas que hubieran asumido¹⁰⁸⁹. Y en esta línea, ante las críticas vertidas por la doctrina, las recientes Leyes que modifican el régimen de cesión de tributos en las distintas Comunidades Autónomas se convierten en las citadas leyes marco, con una técnica cuando menos curiosa.

En efecto, de acuerdo con el artículo 150.1 de la Constitución "*las Cortes Generales, en materia de competencia estatal, podrán atribuir a todas o alguna de las Comunidades Autónomas la facultad de dictar, para sí mismas, normas legislativas en el marco de los principios, bases y directrices fijados por una ley estatal*". Pues bien, en el caso del Principado de Asturias, el artículo 2.2 de la Ley 27/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión atribuye al Principado, conforme a lo señalado en el artículo 150.1, la facultad de dictar normas legislativas sobre los tributos cedidos, pero se remite a la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, en cuanto a la determinación del alcance y condiciones de tal cesión, por lo que es esta última Ley la que realmente contiene los principios, bases y directrices de que habla el artículo 150.1 de la Constitución.

Ahora bien, en nuestra opinión, no resultaba preciso haber llegado a tal solución para dar validez al proceso. En realidad, como bien ha señalado el profesor TEJERIZO LOPEZ, el artículo 150 de la Constitución está pensado para la transferencia de competencias materiales y los tributos, en tanto que recursos públicos, tienen un carácter instrumental. Por ello, ya que la Constitución en su artículo 157.3 prevé una Ley Orgánica para delimitar las competencias tributarias, ésta es la vía correcta para

¹⁰⁸⁹ "Corresponsabilidad fiscal y financiación de las Comunidades Autónomas: el modelo para el quinquenio 1997-2001", op. cit., pp. 4.032 y ss.

proceder a la regulación del ejercicio de competencias sobre los tributos cedidos¹⁰⁹⁰. Debe tenerse en cuenta, al respecto, que las facultades normativas básicas sobre los tributos cedidos continúan en manos del Estado, que podría, por ejemplo, renunciar sin más a exigir cualquiera de sus tributos a través de una Ley ordinaria. Si esto es así, lo que supondría que las Comunidades Autónomas podrían ante tal vacío impositivo pasar a ejercer sus facultades tributarias propias en el mismo, no parece lógico que se exijan procedimientos más cualificados para una cesión limitada de competencias normativas sobre los mismos¹⁰⁹¹.

Por contra, una de las cuestiones que más críticas han suscitado en el nuevo modelo es la referente a la garantía del principio de solidaridad. Ciertamente, frente a la preocupación en el nuevo sistema de la corresponsabilidad fiscal, un tema que prácticamente no ha sido tratado es el de la solidaridad.

¹⁰⁹⁰ En este sentido, TEJERIZO LOPEZ, J.M., "Estado actual de la financiación autonómica", op. cit., pp. 26 y ss. Ahora bien, este argumento debe completarse con el punto de partida, sustancialmente distinto del que parte el profesor ZORNOZA PEREZ, J., ya que al contrario que éste último autor, la Constitución no prejuzga el significado ni las características de la cesión, pudiendo ser entendida tanto en el sentido de ceder únicamente la recaudación, como había ocurrido hasta ahora, cuanto llegar a afectar a otras facultades, por ejemplo la regulación normativa (ídem., p. 26).

¹⁰⁹¹ No estamos de acuerdo, por otra parte, con la opinión de los profesores PEREZ DE AYALA BECERRIL, M. y VILLAR EZCURRA, M. quienes sostienen que se produce una violación del artículo 12.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas ya que al reducirse el tipo impositivo estatal y atribuir competencias normativas a las Comunidades Autónomas nos encontramos "ante una sustracción de ingresos estatales" ("El nuevo modelo de financiación autonómica: primeras perplejidades", op.cit., p. 188). En nuestra opinión, lo que la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas prohíbe es que se produzca una reducción de los ingresos estatales como consecuencia de la normativa aprobada por una o varias Comunidades Autónomas. Pero este no es el supuesto que nos ocupa ya que la "en principio" reducción de los ingresos estatales procedentes de la recaudación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se produce como consecuencia de una norma aprobada por las Cortes Generales (lo mismo que podría haber decidido elevar el mínimo exento o incluso suprimir un determinado impuesto). Además, esa reducción que supone que las Comunidades Autónomas ingresen la diferencia, se ve compensada por la disminución de la participación en ingresos del Estado, con lo que, en un primer momento, no existe ningún efecto respecto a la recaudación.

Lo primero que hay que señalar, al respecto, es el hecho de que, frente a lo que señalaba el *Libro Blanco* se continúa sin establecer un criterio explícito de equidad. Igualmente, resulta decepcionante que el contenido del Acuerdo Sexto, relativo a las asignaciones de nivelación, sea una vez más la creación de un grupo de estudio.

Ahora bien, frente al Documento inicial presentado al Consejo, el Acuerdo Séptimo finalmente adoptado recoge lo que se denominan "instrumentos de solidaridad" a los que ya hicimos referencia, y que se concretan en tres fondos diferentes aplicables en distintas situaciones.

Por lo que se refiere a los dos primeros¹⁰⁹², no constituyen realmente instrumentos de solidaridad¹⁰⁹³ sino que, como han señalado RUIZ-HUERTA CARBONELL y LOPEZ LABORDA, vienen a sustituir, en el primer caso la garantía de incremento de los recursos que existió hasta 1996 y, en el segundo a los topes existentes para limitar la dispersión en la evolución de la financiación entre Comunidades¹⁰⁹⁴. Por contra, sí puede entenderse en cierta medida como un mecanismo de solidaridad el tercer fondo que, como ya hemos señalado, incluye por primera vez un criterio de equidad¹⁰⁹⁵ al garantizar una financiación mínima por habitante¹⁰⁹⁶.

¹⁰⁹² Que garantizan un límite mínimo de evolución de los recursos por Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y una suficiencia dinámica.

¹⁰⁹³ En este sentido, ZORNOZA PEREZ, J.J., "Corresponsabilidad fiscal y financiación de las Comunidades Autónomas: el modelo para el quinquenio 1997-2001", op. cit., pp. 4.008 y ss.

¹⁰⁹⁴ Vid. "Catorce preguntas sobre el nuevo sistema de financiación autonómica", op. cit., p. 589.

¹⁰⁹⁵ No exento de problemas, sin duda.

¹⁰⁹⁶ Vid., al respecto, ZORNOZA PEREZ, J.J., "Corresponsabilidad fiscal y financiación de las Comunidades Autónomas: el modelo para el quinquenio 1997-2001", op. cit., pp. 4.009 y 4.010. Pese a ello, no es esta una opinión unánime ya que para otros autores se trata más bien de un instrumento de suficiencia financiera. Así, RUIZ-HUERTA CARBONELL, J. y LOPEZ LABORDA, J., "Catorce preguntas sobre el nuevo sistema de financiación autonómica", op. cit., p. 597. Ciertamente, este fondo no puede ser entendido como un instrumento de desarrollo regional (al estilo del Fondo de Compensación Interterritorial), sino como una transferencia de nivelación que, aunque se relaciona con el principio de suficiencia, tiene su origen en el principio de solidaridad, como estos mismos autores reconocen (idem., p. 605). Es más, según el profesor MONASTERIO ESCUDERO, C., esta garantía no cambia mucho la

En cualquier caso, lo cierto es que, pese a que consideramos que hubiera sido positivo, dado que se trata de una profunda modificación del sistema de financiación autonómica, que el Acuerdo se ocupara también del principio de solidaridad, sobre todo teniendo en cuenta las líneas que al respecto ya se habían señalado en el *Libro Blanco*, tampoco se puede negar que la solidaridad no se cumple o se incumple por un sólo instrumento¹⁰⁹⁷ sino que debe predicarse de todo el conjunto de normas y reglas, es decir, del conjunto de la financiación autonómica. En este sentido, nos parece acertada la afirmación de LINARES Y MARTIN DE ROSALES, J. , cuando señala que “con independencia de que la solidaridad interterritorial es una función que constitucionalmente queda acotada a la competencia del Estado, precisamente por la carencia de auténtica autonomía financiera de las CC.AA. de régimen común, entendemos que tampoco la solidaridad interpersonal va a sufrir un importante deterioro por la atribución de unas limitadas competencias normativas de las CC.AA. en lo relativo a las tarifas del IRPF”,¹⁰⁹⁸

Tampoco se ha prestado mucha atención en la reforma al principio de coordinación. Así, se desecha la posibilidad de una Administración Tributaria Integrada al menos a corto plazo, tal como recomendaba el *Libro Blanco*, optando por un nuevo esquema de participación de las Comunidades Autónomas en la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sin que exista una significativa revisión de un sistema que no

situación del sistema anterior ya que en el mismo “las CC.AA., al tener educación se hacían financieramente más dependientes de la Administración Central y recibían la mayoría de sus recursos vía porcentaje de participación. Para distribuir el porcentaje de participación entre las CC.AA. de su grupo, el 94% se hacía a partir de la variable población.

Luego, después de dar todas estas vueltas tenemos unas reglas de evolución mínima parecidas a las de antes” (“El nuevo modelo de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común”, op.cit., p. 52).

¹⁰⁹⁷ Como puede ser el hecho de ceder el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

¹⁰⁹⁸ “La reforma de la cesión de tributos”, op.cit., p. 119.

obtuvo grandes frutos en los años que se aplicó. Además, en nuestra opinión es aún más criticable la ausencia a cualquier referencia relativa a la coordinación en materia de déficit y materia de endeudamiento, pese a que se consideró una de las novedades más positivas del Acuerdo de 1992¹⁰⁹⁹.

En cualquier caso, una de las cuestiones que más preocupa, y a la que se hace más referencia, es la evolución del sistema y la posibilidad de que acabe beneficiando a las Comunidades Autónomas más ricas, en perjuicio de las más pobres, y abriendo una brecha tanto en relación con el principio de solidaridad como con el de igualdad.

A este respecto es preciso tener en cuenta varias cuestiones, partiendo de una premisa: no es posible de antemano cifrar los efectos del nuevo modelo dado que dependerá de una serie de variables económicas no previsibles con antelación. Dicho esto, por lo que respecta a la posibilidad de que nos encontremos con fenómenos de competencia fiscal, lo cual sin duda deriva de la asignación de mayores facultades tributarias, sin entrar a valorar su carácter positivo o no, cabe señalar que con las mismas facultades normativas, las Comunidades Autónomas que tengan menos recursos de naturaleza tributaria estarán en mejor posición para mover a la baja los tipos de gravamen, dado que el impacto que ello les conllevará será menor¹¹⁰⁰. Por tanto, en este sentido no cabe efectuar una identificación entre Comunidades ricas como aquéllas con mayores posibilidades de mantener tal competencia. Y por otra parte, no podemos olvidar que, en cualquier caso, tales fenómenos se han producido ya respecto a las Comunidades forales. a lo que debe añadirse que dada la limitación en cuanto a la

¹⁰⁹⁹ Estamos, por tanto, de acuerdo con el profesor MONASTERIO ESCUDERO, C., en que ésta es una cuestión que no deja de sorprender del Acuerdo dado que el tema del ajuste del déficit y la deuda es de máxima importancia ("El nuevo modelo de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común", op.cit., p. 53).

¹¹⁰⁰ Vid., en este sentido, RUIZ-HUERTA CARBONELL, J. y LOPEZ LABORDA, J., "Catorce preguntas sobre el nuevo sistema de financiación autonómica", op. cit., p. 602.

disminución de tipos que van a tener las Comunidades Autónoma, sus posibles efectos serán limitados¹¹⁰¹.

Una cuestión que sin duda será determinante en cuanto al efecto futuro del sistema sobre las Haciendas autonómicas, va a ser la evolución de la recaudación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ya que aquellas Comunidades Autónomas con menor crecimiento de renta serán las menos beneficiadas por el sistema. Ahora bien, no existen datos que relacionen que estas circunstancias se den precisamente en las Comunidades más pobres. A ello cabe añadir que no resulta factible prever a corto y medio plazo cuál va a ser la recaudación por este Impuesto¹¹⁰².

Finalmente, y por lo que se refiere a la posible ruptura del principio de igualdad, consecuencia del hecho de que existan distintos impuestos en función de la Comunidad Autónoma hay que decir que, aparte de que como ya hemos visto, el Tribunal Constitucional ha venido entendiendo que la igualdad no puede equipararse con uniformidad, esta misma posibilidad ya era teóricamente factible a través de los recargos y, además, es lo mismo que se ha venido dando en las Haciendas locales sin que ello se haya visto como contrario al principio de igualdad. No parece, por tanto, que las críticas al sistema puedan ir por esta vía, desde el momento que una cierta desigualdad debe asumirse al garantizar el principio de autonomía.

En cualquier caso, lo que parece cierto es que el régimen que estamos comentando no va a ser definitivo, como ya se deduce de las nuevas peticiones respecto

¹¹⁰¹ A favor de la existencia de supuestos de competencia fiscal se muestra BECKER, F., "La descentralización de los ingresos y la corresponsabilidad fiscal", *La financiación de las Comunidades Autónomas*, op.cit., p. 219.

¹¹⁰² Vid., con esta limitación, el estudio sobre la evolución estimativa del crecimiento de cuotas líquidas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas hasta el 2001, en CARAMES VIEITEZ, L., y VAZQUEZ NAVARRETE, J.A., *Los problemas de la financiación autonómica*, Fundación CaixaGalicia, 1997, pp. 181 y ss, (en especial 229 y 230).

a ceder nuevos tributos que se han realizado recientemente desde algunos sectores políticos. Esto, en nuestra opinión, está muy relacionado también con la incompleta asunción de competencias por parte de las Comunidades Autónomas y con la propia indefinición del modelo de Estado a que aludíamos al principio. Es más, creemos que muestra de ello son las dificultades para concretar la transferencia de competencias a las Comunidades del artículo 143, las quejas de algunas Comunidades Autónomas a llegar a una equiparación competencial entre todas ellas, el problema de la indefinición de la Administración Pública competente, que trata de resolverse con la propuesta de una Administración Unica, en unos casos, o una Administración Tributaria Integrada, cuando el campo tributario no puede optarse por aquélla, y, sobre todo, la dificultad para alcanzar un sistema que responsabilice verdaderamente a las Comunidades Autónomas, y que al mismo tiempo garantice el principio de solidaridad que consideramos básico en la organización territorial que se dibuja en la Constitución Española.

Realmente, si tenemos en cuenta todos los pasos que se han dado hasta este momento, 18 años después de aprobarse la Constitución, se puede decir que el cierre del sistema, la configuración precisa de un modelo de descentralización territorial está aún sin realizar. Es por tanto, necesario "desarrollarlo, culminarlo" como "mejor garantía de los principios de unidad y autonomía que reconoce la Constitución"¹¹⁰³.

Sin duda, a este respecto, una garantía sería tender a la mayor homologación de competencias posible ya que, en su totalidad, parece difícil de lograr si tenemos en cuenta tanto el carácter abierto del proceso de transferencias que deriva del texto constitucional (artículos 148 y 150) como el hecho de que existan concretas competencias sólo asumibles por algunas Comunidades Autónomas. Sin embargo, una

¹¹⁰³ Vid., AJA, E., "La falta de definición del modelo de Estado Autonómico", *Informe Pi y Sunyer sobre Comunidades Autónomas, 1989*, op.cit., p. 221.

Y también estamos de acuerdo con este autor que la resolución de esta cuestión precisa la participación conjunta tanto de los partidos representados en las Cortes como de las Comunidades Autónomas (ibídem). Ahora bien, la forma concreta de llevarse a cabo entra ya, sin duda, en el campo de la política, del que este trabajo se encuentra ajeno por completo.

práctica igualdad en las competencias a financiar podría simplificar el sistema que, ante todo, debería ser más claro y transparente.

- CONCLUSIONES.

1.- INSTRUMENTOS DE FINANCIACION

1ª.- Las transferencias. Unico instrumento de financiación del breve período preautonómico, desde el período transitorio se aprecia que va a nutrir el grueso de ingresos autonómicos, en especial a través de la participación en ingresos del Estado. Pero incluso el establecimiento definitivo de ésta en 1984 no supuso la desaparición del resto de transferencias destinadas a cubrir el coste de los servicios traspasados, como sucedió en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado para 1985 y 1986, a las que se añaden otras destinadas a fines concretos, con lo que ello supone de condicionamiento y merma de la autonomía financiera.

2ª.- La participación en ingresos del Estado. Constituye uno de los mecanismos básicos en el primitivo esquema de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y garantiza a las Haciendas autonómicas los medios imprescindibles para costear los servicios que se les traspasan. Sin embargo, además de que se ha caracterizado por su dependencia del «coste efectivo», este instrumento planteó diversos problemas como la merma el principio de autonomía financiera, no haber tenido en cuenta la inversión nueva o la modificación anual del porcentaje de participación que, previsto como estable, hubo de ser modificando anualmente para evitar un exceso de financiación por las Comunidades Autónomas en relación con el coste de los servicios, con la consiguiente pérdida de automatismo.

Su fijación tiene un carácter formal, con el único fin de reconducir a la Ley un resultado previamente obtenido, pues sólo se calcula tras determinar la cuantía global de ingresos a percibir por cada Comunidad Autónoma.

En el nuevo quinquenio 1997/2001 deja de ser recurso central para convertirse en el mecanismo de cierre del Modelo, de manera que su fijación va a venir predeterminada por el resultado del resto de los mecanismos aplicados.

Es más, en el caso de que para alguna Comunidad Autónoma el resultado de restar de la financiación global el rendimiento del tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas fuese negativo, el porcentaje de participación en ingresos del Estado representará la compensación que la Comunidad debe abonar a favor del Estado como consecuencia del exceso de financiación recibido por los mecanismos del sistema, posibilidad que siempre se había rechazado hasta este momento.

En el ámbito de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias se cuenta con dos partidas distintas de participación en ingresos del Estado, la correspondiente a las Comunidades Autónomas y la procedente de las Diputaciones Provinciales, dado su carácter uniprovincial. Tras la modificación de la imposición local, ésta última vino compensar la desaparición del recargo sobre el Impuesto sobre Tráfico de Empresas y el canon sobre la producción de la energía eléctrica y se convierte en la principal fuente de financiación en el esquema de la Hacienda provincial.

La participación en ingresos experimenta un notabilísimo incremento en el «período definitivo», consecuencia fundamentalmente de la parte correspondiente a la Diputación Provincial tras la modificación de la normativa reguladora de las Haciendas Locales. Pese a ello, en el año 1992 el peso de las transferencias es sensiblemente inferior al del conjunto de las Comunidades Autónomas. Además, en dicho año, la participación en ingresos del Estado (que a nivel nacional representa el mayor bloque de recursos) sólo supone en esta Comunidad el 9,83% de los ingresos, siendo incluso mayor la participación provincial en ingresos del Estado que la autonómica.

Sin embargo a partir del año 1993 su importancia se va a ir incrementando, consecuencia de la asunción de nuevas de competencias y sólo experimentará una variación de sentido con la aprobación del nuevo sistema para el quinquenio 1997/2001.

3º.- La participación territorializada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. La creciente demanda de dotar de corresponsabilidad fiscal a las Comunidades Autónomas, que se inicia en los años noventa, va a implicar a la larga una modificación sustancial en el sistema.

Se pretende con ella que los ciudadanos identifiquen qué parte de los tributos que satisfacen son destinados a las Comunidades Autónomas, y que éstas vinculen sus ingresos con los tributos pagados efectivamente por sus ciudadanos.

El primer intento de alcanzar el objetivo de corresponsabilizar a las Comunidades Autónomas se centró en la cesión del 15% de la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, si bien no puede considerarse satisfactorio por varios motivos. Por una parte, porque pese a que se partía de la idea de profundizar en el marco de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, se efectúa una interpretación forzada -e incorrecta- de la misma, pues en su contexto legal esta cesión no puede entenderse ni como un tributo cedido (dado que se prohíbe la cesión de dicho impuesto), ni tampoco como una participación en ingresos del Estado (porque la citada Ley piensa en un único porcentaje sobre el global de tributos no cedidos y no en varios porcentajes diferenciados).

Y por otra, se plantea también su propia adecuación al fin para el que nace. Admitiendo que sea una participación territorializada, se trata nuevamente de una transferencia por lo que la dependencia de esta fuente de recursos no sólo se mantiene, sino que se incrementa. Además, una verdadera corresponsabilidad supone tener capacidad de decisión, que no existe en el caso a que nos estamos refiriendo, ni en vía normativa ni en vía de gestión (aspecto este último que sí encontramos en los tributos cedidos). Si añadimos a ello que el ciudadano establece una conexión más estrecha entre quien establece el impuesto, pues a la postre viene a ser el causante del esfuerzo

fiscal que tiene que realizar, que en relación a quien va a recibir los ingresos tributarios que se perciban, debemos poner en entredicho la idoneidad de este instrumento para hacer percibir al ciudadano la relación entre los gastos autonómicos y los impuestos que paga.

La cesión del 15% de la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas al Principado de Asturias, pese al alto grado de cumplimiento fiscal, no le sitúa entre aquellas Comunidades con mayores posibilidades de incrementar sus recursos por esta vía, a lo que se añade que no pudo absorber el 15% de la cuota, llegando a alcanzar en el año 1995 únicamente un 10%. Cabe señalar además que la Comunidad Autónoma no ha diferenciado en su estado de ingresos esta participación, al igual que la mayor parte de las Comunidades Autónomas. En cualquier caso, de haberlo hecho debería integrarse en el capítulo de transferencias corrientes.

4ª.- El Fondo de Compensación Interterritorial. El otro gran bloque de transferencias que, provenientes del Estado, perciben las Comunidades Autónomas, está constituido por los recursos procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial, de naturaleza y finalidad propias.

El inicio de su funcionamiento data de 1982, consecuencia de un Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, articulándose a través de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado para cada año hasta plasmarse legalmente en 1984 la aplicación de la normativa contenida en la LOFCA.

Constitucionalmente es un sistema de nivelación vertical, pues los recursos emanan del Estado hacia las Comunidades Autónomas con el fin de corregir los desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad.

Estos objetivos deben cumplirse utilizando sus recursos en inversiones públicas, sin que puedan concebirse como un medio ordinario de financiación que coadyuve a

lograr la suficiencia de recursos. Pese a ello, como consecuencia de que la inversión nueva se excluyó del cómputo del «coste efectivo», se convirtió en un recurso al que accedieron todas las Comunidades Autónomas, originando a la larga una serie de desviaciones que pusieron de manifiesto la incoherencia del sistema.

En el período definitivo se modifica intentando solventar los problemas surgidos de su doble función y su anómalo comportamiento, limitándose el número de Comunidades Autónomas beneficiarias del Fondo y estableciendo su coordinación estrecha con los Fondos Estructurales procedentes de la Comunidad Económica Europea, con el fin de vincular todos los instrumentos de política regional de idénticos objetivos.

Se retoma así su función instrumental al servicio del principio de solidaridad, financiándose la inversión civil nueva que hasta ese momento se situaba a su cargo mediante la Compensación Transitoria, creada como instrumento provisional que afectaría a todas las Comunidades Autónomas sin excepción, hasta la revisión del sistema de financiación.

Por otra parte, el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera para el quinquenio 1987/1991, determinó que las Comunidades Autónomas con territorios calificados como zonas asistidas podrían obtener una financiación adicional equivalente a un 30% de su Fondo de Compensación Interterritorial.

Asturias sigue siendo beneficiaria del Fondo de Compensación Interterritorial tras su modificación, percibiendo también la Compensación Transitoria, que en los años 1991 y 1992 supuso más del doble de lo percibido por el propio Fondo.

5ª.- Las transferencias comunitarias. La incorporación de España a la Comunidad Económica Europea supuso la aplicación en nuestro país de la política

regional comunitaria y el acceso a los fondos europeos con finalidad estructural, uno de ellos, el FEDER, con objetivos paralelos al Fondo de Compensación Interterritorial. Como consecuencia, a partir de 1987 las Comunidades Autónomas comenzaron a recibir recursos procedentes de estos fondos que, en 1988 sufrieron una modificación en su normativa básica.

Si bien es en la gestión de los fondos donde la actividad de las Comunidades Autónomas adquiere especial importancia, no se puede olvidar que también en la fase de acceso a los mismos (elaboración del Plan de Desarrollo Regional y del Marco de Apoyo Comunitario) éstas pueden participar ya que nada en la normativa comunitaria, que se remite al orden interno de cada país miembro, lo impide.

En el quinquenio 1992/1996 se produce una nueva regulación de los fondos estructurales, aunque no supuso alteraciones importantes de su esquema de funcionamiento, y se crea el Fondo de Cohesión, dirigido a beneficiar a los cuatro países más desfavorecidos de la Comunidad, entre los que se encuentra España.

En principio este Fondo estaba destinado a financiar proyectos estatales, pero como consecuencia del Acuerdo de 21 de septiembre de 1994 -adoptado entre la Administración Central y las autonómicas en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera-, a partir de 1995 las Comunidades Autónomas participan también en la presentación y ejecución de los proyectos financiados por él.

Asturias, al ser una región del Objetivo I (regiones menos desarrolladas), accede a los fondos estructurales, que constituyen una importante fuente de sus ingresos, hasta el punto de que los fondos comunitarios han sido en ocasiones de mucha mayor importancia que el propio Fondo de Compensación Interterritorial en el ámbito de esta Comunidad Autónoma (así, el Fondo de Compensación Interterritorial no alcanza más el 4%, mientras que la aportación de los Fondos Estructurales en 1995 representa prácticamente un 12% del Presupuesto de ingresos). Además, la gestión de los Fondos

Estructurales ha sido especialmente satisfactoria, pues Asturias se encuentra entre las de mayor grado de ejecución del Marco Comunitario de Apoyo 1989/1993.

6ª.- Las subvenciones. Además de las transferencias específicamente previstas en el sistema, durante el período transitorio fueron apareciendo en las distintas leyes de Presupuestos variadas subvenciones, muchas de ellas de carácter condicionado. Desde el Acuerdo de 7 de noviembre de 1986 se va a procurar reordenarlas, convirtiéndolas en parte de la financiación incondicionada.

Las múltiples vías por las que las Comunidades Autónomas han percibido transferencias, unido a la naturaleza condicionada de muchas de ellas ha sido una de los rasgos propios del sistema de financiación autonómica, sobre todo en el período transitorio, incrementando su dependencia financiera del Estado y suponiendo una limitación desde el punto de vista de la autonomía financiera.

7ª.- Los tributos cedidos. Los tributos cedidos constituyen el recurso tributario más importante que perciben las Comunidades Autónomas, pensado básicamente como instrumento al servicio del principio de suficiencia, para complementar los recursos procedentes de la participación en los ingresos del Estado. No se otorgan facultades normativas a las Comunidades Autónomas, que se limitan a gestionarlos por delegación y a administrar los ingresos obtenidos, lo que explica que el Tribunal Constitucional haya llegado a admitir su inclusión entre las transferencias de ingresos procedentes de la Hacienda estatal.

La Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades autónomas, aplicable a todas las Comunidades de régimen común, trató de efectuar una cesión de tributos cuyo alcance y condiciones fuera igual para todas ellas. Sin embargo, como sólo se podía efectuar cuando el coste de los servicios transferidos fuera superior a la

recaudación por tributos cedidos —y para evitar que la cesión se demorase- se escindió la cesión de todos los tributos en bloque, señalando que podía postergarse, en su caso, la referida a las tasas y exacciones sobre el juego, lo que supuso que la teórica homogeneidad de la Ley no se llevó por completo a la práctica.

Su regulación, tras la modificación que se efectúa en cuanto a su relación con la participación en ingresos del Estado en 1986 para incentivar su gestión, no sufre ninguna variación hasta el reciente Acuerdo de 23 de septiembre de 1996 que los convierte ahora en el eje básico del nuevo modelo, tras su reforma en dos aspectos fundamentales con el objetivo de lograr una mayor corresponsabilidad fiscal.

El primero es el otorgamiento de capacidad normativa a las Comunidades Autónomas sobre ellos, que facultará a éstas para ejercer su autonomía financiera decidiendo tanto sobre el volumen de ingresos como sobre su composición. Con ello se incrementa la autonomía financiera y la corresponsabilidad fiscal y se disminuye la situación de desigualdad entre las Comunidades Autónomas de régimen común y foral, pues éstas tenían amplias facultades normativas frente a las nulas de las primeras. Ahora bien, aún subsiste un margen amplio de diferencia no sólo en relación con los tributos sobre los que recae la capacidad normativa, sino también en la amplitud que esta se otorga sobre concretas figuras.

Y el segundo es la inclusión en esta categoría del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (aunque limitado al 30%), que supondrá el cambio radical del peso relativo de las distintas fuentes de ingresos autonómicos, pues la mayor parte de los ingresos de las Comunidades Autónomas vendrán derivados de figuras tributarias exigidas a sus propios ciudadanos, y no de transferencias, como sucedía hasta este momento.

En el Principado de Asturias la figura de mayor potencialidad recaudatoria hasta este momento ha sido el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos

Documentados, así como la Tasa que grava los Juegos. Resulta significativo, sin embargo, el notable incremento experimentado por el Impuesto sobre Sucesiones en el ejercicio 1994, con efectos únicamente en dicho año.

En general la financiación tributaria en el Principado fue bastante superior a la media nacional, situación que es especialmente cierta en el período transitorio debido a la asunción de los recursos de la Diputación Provincial. Su importancia va a ir disminuyendo a medida que se incrementan las transferencias y no queda compensada con la cesión de tributos en el año 1986. A pesar de ello, dado que la participación en ingresos es notoriamente inferior a la cantidad que suponen los tributos cedidos, se puede decir que las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma son cubiertas en su mayor parte por ingresos tributarios generados en el territorio.

8ª.- Los impuestos. Pese a que el Tribunal Constitucional, al hilo de su pronunciamiento sobre el Impuesto andaluz sobre Tierras Infrutilizadas, abrió ciertas posibilidades al poder tributario de las Comunidades Autónomas, se recurrió de forma escasa a la creación de nuevos impuestos, que se limitaron básicamente, además, a las mismas materias: tierras infrutilizadas, el juego -bien a través de impuestos, bien de recargos- y el agua, a los que últimamente se ha añadido el medio ambiente. Ninguno de ellos, sin embargo, está exento de dificultades, que en el último caso son fundamentalmente técnicas y en los otros dos provienen de la superposición de gravámenes, con el Estado o con los Entes Locales, cuya diferente normativa incidiendo sobre la misma materia presenta una cierta dosis de complejidad.

En el período definitivo se produce un avance significativo en el aspecto medioambiental, adquiriendo cierta generalidad en las distintas Comunidades Autónomas. A la preocupación existente en la actualidad por su preservación -manifestada en este ámbito por el principio "quien contamina, paga"-, añade un efecto

de responsabilización por parte de las Comunidades Autónomas que los establecen, al tiempo que incrementa el porcentaje de tributos propios en el global de recursos que nutren sus haciendas.

El análisis de la actividad del Principado de Asturias refleja una mínima actividad tributaria. En el período definitivo el único impuesto que establece, sobre Fincas o Explotaciones Agrarias Infrautilizadas, no supuso ninguna incidencia en su Hacienda dado que no se ha llegado aún a aplicar.

Creado a semejanza del de la Comunidad Andaluza, con finalidad declaradamente extrafiscal, su hecho imponible -la infrautilización de las fincas o explotaciones agrarias- aparece cuando la finca o explotación no alcanza en el período impositivo el rendimiento último fijado para cada zona por el Consejo de Gobierno. No resulta clara su oportunidad, dado que se establece una afectación expresa al cumplimiento de los fines que trata de atender la Ley de Ordenación Agraria y Desarrollo Rural y que el logro de tales fines debería suponer que la recaudación del impuesto fuese nula, ya que en otro caso implicaría que se realizan actividades contrarias a ellos. Todo ello hace pensar que, en tanto se configura como un instrumento de ayuda a las medidas que se articulan en relación con la ordenación agraria, reprimiendo y evitando determinadas conductas, está queriendo encubrir medidas de carácter sancionador.

En el quinquenio 1992/1996 se aprueban dos nuevos tributos. El primero es el Impuesto sobre el Juego del Bingo, cuyo objeto es la obtención de premios derivados del juego del bingo en los locales autorizados que se encuentren en el territorio de la Comunidad Autónoma, siendo el hecho imponible el pago de los mismos. Con ello, y al repercutir el importe íntegro del impuesto sobre los jugadores premiados, se respeta la prohibición de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, pero se produce una doble imposición económica, ya que la obtención de premios queda gravada también en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El segundo es un canon de saneamiento que presenta una expresa afectación a los gastos de explotación, mantenimiento y gestión de las obras e instalaciones de depuración de aguas residuales y a la financiación de gastos de inversión de las mismas, y resulta incompatible con cualquier otro tributo destinado a la cobertura de dichos gastos. Su naturaleza jurídica es la de un impuesto, pese a que engloba tanto el establecimiento de tasas como de contribuciones especiales, e incluso precios públicos, que pudieran proceder por los servicios de depuración y saneamiento de aguas.

Pese a que se aprobó en 1994 su aplicación aún no se ha producido, en principio, porque se esperó para su efectiva aplicación a que se hubiera aprobado el Reglamento a que se refiere la Ley, y posteriormente, por las vicisitudes políticas originadas por la conformación del Parlamento regional, aunque el Proyecto de Presupuestos para 1996 ya contemplaba entre los ingresos una partida correspondiente al citado canon.

La importancia de estas novedades es únicamente cualitativa, al suponer que la Comunidad Autónoma disponga ya de recursos derivados de impuestos propios, pues cuantitativamente, igual que sucede a nivel general, es mínima. En realidad, si bien los recursos tributarios pueden alcanzar un porcentaje significativo, lo cierto es que aquéllos que dependen de la capacidad normativa de la Comunidad Autónoma suponen tan solo un 5 ó 6% del total de ingresos.

9ª.- Las tasas y contribuciones especiales. La responsabilización de las Comunidades Autónomas sí se ha logrado, a pesar del mínimo significado que ello tiene, en el caso de las tasas, si bien se puede señalar que su importancia podría ser aún mayor dado que ambas figuras son especialmente aconsejables en muchos de los servicios y actividades que realizan las Comunidades Autónomas.

La mayor parte de las Autonomías ha aprobado sus propias Leyes de Tasas, donde se sistematiza su regulación y se actualizan sus tarifas, influenciadas sin duda por la aprobación de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, y en menor medida han regulado y establecido contribuciones especiales.

La Comunidad Asturiana reguló las tasas en la Ley 5/1988, de 22 de julio, con el objetivo de racionalizar el cuadro de tasas del Principado que, igual que su anterior normativa, era complejo y heterogéneo, fruto de la distinta procedencia de las mismas (unas heredadas de la Diputación Provincial de Oviedo, otras asumidas a lo largo del proceso de transferencia de competencias y otras creadas por disposiciones legales emanadas de la Junta General del Principado) y de la naturaleza parafiscal de muchas de ellas. Esta Ley sería modificada en el año 1990 para adaptarse a la escisión que, como consecuencia de la Ley de Tasas y Precios Públicos se produjo entre las tasas y el nuevo recurso no tributario, los precios públicos.

10ª.- Los recargos. Si bien parecía que los recargos podrían tener un cierto desarrollo por parte de las Comunidades Autónomas, sobre todo teniendo en cuenta su potencialidad recaudatoria y la simplicidad de su establecimiento y gestión, lo cierto es que la realidad ha ido justo en sentido opuesto, manteniéndose únicamente los que recaen sobre el juego y, en su caso, el Impuesto sobre Actividades Económicas.

En el Principado sólo se aprobaron dos, el recargo sobre la tasa fiscal estatal que grava los juegos de suerte, envite y azar mediante máquinas o aparatos automáticos y el recargo sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas. El primero, que quiere conciliar el principio de recaudación y el menor coste de gestión, sin producir una alteración en la situación económica general, tiene mínima importancia en el volumen de ingresos de la hacienda autonómica, y el segundo se corresponde con la asunción de competencias de la Diputación Provincial de Oviedo.

A pesar de que este instrumento, más clarificado tras la reciente reforma de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, sigue siendo apropiado de cara a que las Comunidades Autónomas decidan ejercer su autonomía financiera, éstas mantienen su postura reacia a utilizar este recurso.

11^a.- El endeudamiento. Pese al saldo positivo de que se partía, a partir del ejercicio 1988 se observa un proceso de endeudamiento acelerado, debido a las deficiencias del sistema de financiación derivadas del coste efectivo de los servicios traspasados y del mal funcionamiento del Fondo de Compensación Interterritorial. Pero, sin duda, una causa fundamental es la preferencia de las Comunidades Autónomas a financiar la expansión de su gasto con reducido coste político, eludiendo su corresponsabilidad al evitar otros medios que, por suponer un incremento de la presión fiscal, tuvieran mayor penalización en este sentido. El crecimiento superó en algunos casos los límites previstos en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas que, en este punto, se mostraba inoperante al no prever ningún tipo de respuesta ante tales incumplimientos.

Por ello, y por el compromiso asumido por España con la firma del Tratado de Maastricht, esta materia fue objeto de especial atención en el Acuerdo de 20 de enero de 1992, decidiéndose establecer un Escenario de déficit y endeudamiento conjunto para todo el Sector Público. Sin embargo tampoco se establecieron medios para aquellas Comunidades Autónomas que lo incumplieran y, aunque el resultado de los dos primeros ejercicios del quinquenio hacía intuir que, en general, las Comunidades Autónomas iban a respetar de modo satisfactorio sus compromisos de endeudamiento, algunas han traspasado los límites establecidos, lo que ha obligado a efectuar una modificación en los mismos, poniendo en entredicho la bondad del sistema.

Esta situación se refleja también en las cuentas asturianas, a lo que hay que añadir que -como en las demás Comunidades Autónomas Uniprovinciales-, al no tenerse en cuenta su asunción de las deudas de la antigua Diputación Provincial, se partió de cifras de endeudamiento positivas, añadiéndose un aumento ficticio al endeudamiento real. Esta situación se refleja también en las cuentas asturianas, a lo que hay que añadir que -como en las demás Comunidades Autónomas Uniprovinciales-, al no tenerse en cuenta su asunción de las deudas de la antigua Diputación Provincial, se partió de cifras de endeudamiento positivas, añadiéndose así un aumento ficticio al endeudamiento real. Así, las operaciones de crédito, que en el año 1987 representaban un porcentaje inferior al 10%, se incrementan progresivamente e incluso superan el 25% del Presupuesto autonómico en el año 1992. Sin embargo, salvo en el período transitorio, no se procedió a la emisión de Deuda Pública, efectuándose a partir de 1992 operaciones de crédito en moneda extranjera al recurrir al crédito otorgado por el Banco Europeo de Inversiones. Tampoco se ha superado el límite del stock de pasivos financieros contenido en el Escenario de Consolidación la Comunidad Autónoma en 1994, ni el previsto en el artículo 14 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

Sin duda, la causa principal de este aumento ha sido el fuerte ritmo de incremento del gasto público -explicado en parte por la específica situación política vivida en la Comunidad Autónoma que obligó a la formación de coaliciones de partidos para aprobar los Presupuestos desde las elecciones autonómicas de 1991- que, como en el resto de Comunidades Autónomas, no ha querido ser financiado a través de recursos tributarios procedentes de los ciudadanos, dado el coste político que ello conlleva.

En esta Comunidad el peso relativo de los ingresos procedentes de operaciones de crédito es superior a la media nacional, aunque resulta positivo el control que parece existir en los últimos años, manifestado en la línea descendente de la cuantía de las operaciones de crédito.

12ª.- Otros ingresos. Otros ingresos adicionales de las Comunidades Autónomas están constituidos por aquellos provenientes de su propio patrimonio y los que en uso de su facultad de imperio obtienen al objeto de reprimir determinadas conductas de sus ciudadanos.

El artículo 44.8 del Estatuto del Principado de Asturias contempla entre sus recursos los rendimientos derivados de su patrimonio -que vendrá conformado por los bienes propiedad de la Comunidad y los derechos reales o personales de que sea titular- cuando carezcan de afectación al uso o servicio público y sean susceptibles de valoración económica. Ahora bien, las perspectivas de financiación a su cargo, aunque permanentes, son mínimas, igual que ocurre con el resto de ingresos de Derecho privado, como las adquisiciones a título de herencia, legado o donación, que añaden a su escasa cuantía un carácter excepcional.

2.- VALORACION FINAL

1ª.- Uno de los principales problemas a los que se enfrentó el constituyente español fue el de dar solución a un problema que, derivado de la conformación histórica del país, debía dar cabida a las demandas regionales salvaguardando al mismo tiempo la unidad nacional.

Los fuertes tintes políticos que tal cuestión conllevaba, junto con la necesidad de alcanzar el mayor consenso posible, determinaron que una cuestión tan delicada no fuera perfectamente delimitada en el texto constitucional, produciéndose una cierta ambigüedad en su articulado pero que sirvió para lograr un acuerdo general que daba cabida, con el mismo texto, a distintas interpretaciones, aptas para diferentes ideas y posiciones.

2ª.- Tras la aprobación de la Constitución se inicia el proceso de descentralización, marcado también por la idea del pacto, como forma de ir perfeccionando el nuevo Estado constitucional, y ello tanto en el traspaso de competencias como en el diseño de los medios de financiación de éstas, una de las cuestiones que más atención ha despertado en este proceso, tanto desde el ámbito político como doctrinal.

La amplia configuración que se encuentra en el texto constitucional ha permitido ir avanzando rápidamente en una descentralización del gasto público, dirigida básicamente a las Comunidades Autónomas en detrimento de las Corporaciones Locales, que ha sido una de las notas más relevantes del proceso. Ahora bien, este proceso sin duda con amplios márgenes de actuación, no deja por ello de tener límites.

La Constitución ampara la descentralización, que puede alcanzar diversos grados, pero no permite que sea ilimitada. En efecto, el texto constitucional al amparar el derecho a la autonomía precisa que ésta debe enmarcarse en la unidad nacional que ha de quedar garantizada por encima de aquélla: el derecho a la autonomía no puede romper la unidad de España, términos que de ninguna forma deben verse como contrapuestos sino como complementarios. De la misma manera, el proceso de descentralización de competencias ha sido profundo, hasta el punto que nuestras autonomías pueden en muchos aspectos equipararse a los Estados federados, e incluso en algunos casos superar las competencias atribuidas tradicionalmente a éstos.

3ª.- Algo similar ocurre con el sistema de financiación establecido, que se caracteriza por ser abierto y flexible, susceptible de modelos diferentes pero teniendo siempre como referencia la unidad de la nación española y la solidaridad entre todos los españoles. Ello ha propiciado los pactos para diseñar un modelo de financiación, lo que se ha convertido en una de las características básicas hasta este momento y que ha permitido que, sobre la base de acuerdos políticos, se admitieran interpretaciones forzadas de la normativa básica.

Si bien la Constitución Española recoge los recursos para financiar las competencias autonómicas con la misma ambigüedad que diseña la organización territorial del Estado, ello no supone que cualquier modelo de financiación pueda resultar amparado por el texto constitucional ya que, a la postre, la financiación no es más que un elemento instrumental que debe permitir garantizar las funciones de cada uno de los entes públicos.

El modelo de financiación autonómica que se diseñe debe ser capaz de permitir a las Comunidades Autónomas cumplir las funciones que hayan asumido o asuman en el futuro, pero también debe garantizar que el Estado siga pudiendo ejercer las funciones que le correspondan y ello dentro de los límites básicos que la Constitución expresamente señala para la autonomía financiera: coordinación y solidaridad. Este último principio, cuyo garante básico es el Estado, puede determinar la inconstitucionalidad de un sistema que por su funcionamiento despoje al Estado de los medios básicos y necesarios para cumplir tal principio.

4ª.- El papel central en el desarrollo de la financiación autonómica ha sido asumido, en la práctica, por el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, órgano de coordinación establecido en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas cuyos acuerdos, pese a configurarse sus facultades meramente como deliberantes y consultivas, han tenido una clara fuerza ejecutiva.

Dichos Acuerdos son únicamente recomendaciones sin valor jurídico, pero hasta ahora se han legalizado sistemáticamente mediante su plasmación en distintas disposiciones legales (entre las que destacan las Leyes de Presupuestos Generales del Estado), normalmente remitiéndose directamente a su contenido.

Sin duda esta es una de las cuestiones que requieren ser modificadas para reconducir el proceso a los cauces adecuados, bien transformando las funciones de este órgano, bien llevando las discusiones a un foro más adecuado, como pudiera ser el Senado convertido en verdadera cámara territorial.

5ª.- Hasta ahora, la financiación autonómica ha girado bajo la premisa de garantizar a las Comunidades Autónomas la suficiencia de recursos para ejercer las competencias traspasadas, bajo la fórmula del «coste efectivo», por la vinculación que debe existir entre los recursos de una Comunidad Autónoma y las competencias que haya asumido, en el doble sentido de garantizar tanto la suficiencia de aquéllos como que los recursos deberán ser empleados para el cumplimiento de éstas.

La fuente principal de financiación siempre ha provenido del Estado, siendo mínimo el ejercicio del poder tributario por parte de las Comunidades Autónomas, limitándose a pequeñas incursiones que conllevaran escaso coste político. Se han creado pocos impuestos, con una suerte recaudatoria desigual pero siempre escasa, limitándose a establecer figuras muy concretas (básicamente en el campo del juego y medio ambiente), muchos de ellos con carácter extrafiscal y en algunos supuestos dando lugar a una doble imposición. Ello ha sido debido principalmente a la ausencia de voluntad política de responsabilizarse del incremento de la presión fiscal que ello conllevaba, motivo por el cual también se ha desechado sistemáticamente la fuente que les podía otorgar mayores ingresos: los recargos.

Lo contrario ha sucedido respecto al crédito, que se ha incrementado hasta llegar a límites preocupantes. La posibilidad de emisión de deuda pública autonómica junto a la estatal exige especiales mecanismos de coordinación que posibiliten su utilización como instrumento de política financiera, máxime en el estado actual de convergencia europea, que somete a control el porcentaje de endeudamiento de las Administraciones Públicas.

6ª.- La corresponsabilidad fiscal, término de reciente aparición en el panorama de la financiación autonómica, se ha convertido en el elemento central del debate sobre el que todas las partes implicadas coinciden, si bien con diferentes objetivos.

A este respecto, la reciente reforma de la financiación autonómica inicia el camino de la corresponsabilidad fiscal concediendo a las Comunidades Autónomas capacidad normativa sobre los tributos cedidos y capacidad de decisión sobre un tramo de la tarifa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre aplicación de deducciones personales. Con ello, a la vez que se potencia el ejercicio de su autonomía financiera.

7ª.- El incremento de la complejidad en el sistema de financiación autonómica es una de las características más claras que la reforma ha conllevado, que se manifiesta en los aspectos siguientes: La introducción del llamado "modelo de financiación a la carta", que supone la coexistencia, junto con las diferencias que provienen de los regímenes forales y de los distintos niveles de competencias, de dos modelos diferentes que resultarán de aplicación a Comunidades Autónomas de condiciones similares; el hecho de que los tributos cedidos hayan de servir tanto al principio de suficiencia como al de autonomía y corresponsabilidad, originando también una menor claridad en el sistema, ya que si cada principio tuviera diferenciados los instrumentos a su servicio, se ganaría a la hora de identificar el grado en que cada uno de ellos es cumplido; las facultades normativas que las distintas Comunidades Autónomas tienen, en mayor o menor medida, sobre todos los tributos cedidos (incluido el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en cuanto lo es parcialmente), que pueden originar divergencias que dificultarán al ciudadano el cumplir sus obligaciones tributarias y le exigirán un mayor esfuerzo a la hora de efectuar cualquier planificación fiscal en relación con sus operaciones económicas, o el nuevo concepto de tributo cedido, que se oscurece al

encontrarnos ante tributos cedidos totalmente y tributos cedidos parcialmente, que tendrán características diferentes.

8ª.- Si cabe señalar que el nuevo sistema, en principio avanza en términos de autonomía financiera y corresponsabilidad fiscal, lo cierto es que este proceso requerirá una colaboración responsable por parte de las Comunidades Autónomas ya que de otra manera puede que el sistema no mejore tanto en este aspecto.

El simple hecho de que los ingresos de una Comunidad Autónoma procedan en mayor medida de recursos tributarios pagados por sus ciudadanos no responsabiliza a aquélla sin más. De ello puede ser un buen ejemplo la misma Comunidad del Principado de Asturias que durante algunos años del período transitorio tuvo una mayor dependencia de los recursos tributarios sin que ello fuera paralelo a una mayor responsabilización que otras Comunidades Autónomas.

9ª.- Por ello será determinante que las Comunidades Autónomas decidan asumir políticamente el coste que un posible incremento del gasto público pueda conllevar. Y en este campo, junto con la posibilidad de incrementar la recaudación de los tributos cedidos, en especial de la tarifa autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se mantiene, clarificándose, como un instrumento de grandes posibilidades la figura del recargo.

Frente a las limitaciones que sin duda existen para crear nuevos impuestos, los recargos han sido desde el inicio del proceso de descentralización el medio más claro de corresponsabilización que han tenido las Comunidades Autónomas, que hubiera permitido incrementar considerablemente sus recursos sin grandes problemas técnicos.

Sin embargo, el elevado coste político que los gobiernos autonómicos han visto en esta figura les ha llevado a rechazarla de forma sistemática, hasta el punto de que en

la última reforma se ha buscado la forma de encubrir sus resultados a través de la cesión parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

10ª.- En este marco, la situación del Principado de Asturias ha venido marcada por una parte por el peso político de la Comunidad Autónoma en el conjunto nacional, y por otra por su situación económica en un proceso de declive industrial.

Por lo que se refiere a su propia actuación, ésta ha sido mínima, limitándose a reproducir miméticamente la actuación de las Comunidades Autónomas más pioneras en este campo.

11ª.- Su situación en el futuro vendrá determinada también por dichos factores. Ahora bien, en la evolución de sus ingresos tras la nueva reforma del sistema de financiación serán determinantes igualmente las mayores competencias que pueda asumir, ya que ello influirá en su mayor o menor dependencia del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En cualquier caso, una verdadera corresponsabilización por parte de la Comunidad Autónoma pasa porque se decida a hacer uso de las potestades tributarias que tiene, bien a través de los tributos cedidos, bien a través de los recargos, de manera que sus ciudadanos perciban realmente su capacidad decisoria en la materia.

12ª.- El actual sistema de financiación resulta sin duda cada vez más complejo, a la vez que persisten en él fuertes dosis de inestabilidad. Ello en gran medida es derivado de la propia indefinición del modelo territorial del Estado, así como del inacabado proceso de transferencias. Sin duda mientras la distribución de competencias no concluya o alcance una fase de cierta estabilidad, será difícil diseñar un modelo de financiación con garantías de permanencia.

Por otra parte, será preciso para que el sistema alcance la deseada estabilidad, que se parta de dar contenido y claridad a los elementos básicos del mismo: si por una parte en el aspecto de la autonomía financiera se debe determinar hasta dónde se quiere llegar en la descentralización de ingresos, resulta igualmente necesario fijar las bases e instrumentos del principio de solidaridad, delimitando un modelo de equidad, así como medios adecuados y eficaces de coordinación, en especial en materia de endeudamiento y de colaboración y ayuda mutua interterritorial.

En cualquier caso, parece imprescindible que se simplifique y clarifique el sistema de financiación, evitando en lo posible la coexistencia de distintos modelos paralelos que son causa de complejidad y, a la larga, pueden llegar a implicar situaciones de desigualdad.

- **ANEXO.**

Incluimos aquí diversos cuadros que hemos considerado pueden ser de utilidad como complemento a los datos aportados en el trabajo.

CUADRO ANEXO I

La financiación del Principado de Asturias

PRINCIPADO DE ASTURIAS	PRESUPUESTOS APROBADOS (QUINQUENIO 82/86)									
	1.982		1.983		1.984		1.985		1.986	
1.- Impuestos Propios	1.683.225.000	18,40%	1.400.000.000	10,17%	1.800.000.000	8,74%	2.600.000.000	8,69%		0,00%
2.- Recargos	3.525.372.953	38,54%	4.061.616.551	29,52%	5.120.000.000	24,85%	7.264.000.000	24,28%	475.000.000	1,35%
3.- Tasas y otros ingresos	2.347.053.370	25,66%	2.419.000.009	17,58%	2.858.961.939	13,88%	3.256.307.542	10,88%	4.534.918.000	12,85%
4.- Tributos Cedidos	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	6.214.000.000	17,61%
5.- Participación Ingresos del Estado	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	6.207.595.944	20,75%	914.700.000	2,59%
6.- Participación Provincial Ingresos Estado	372.750.057	4,07%	484.575.000	3,52%	562.750.000	2,73%	700.000.000	2,34%	756.000.000	2,14%
7.- Resto Transferencias Corrientes	677.371.491	7,40%	1.996.040.772	14,51%	3.254.353.280	15,80%	2.526.305.648	8,44%	12.169.488.000	34,49%
8.- F.C.I.	0	0,00%	0	0,00%	2.884.100.000	14,00%	3.212.900.000	10,74%	3.139.000.000	8,90%
9.- Resto Transferencias Capital	190.287.691	2,08%	1.141.616.745	8,30%	1.893.554.103	9,19%	2.133.757.490	7,13%	3.384.990.000	9,59%
10.- Operaciones de Credito	200.000.000	2,19%	2.113.158.000	15,36%	2.000.000.000	9,71%	1.215.082.172	4,06%	2.000.000.000	5,67%
11.- Ingresos Patrimoniales	117.987.000	1,29%	109.462.000	0,80%	205.412.000	1,00%	612.862.000	2,05%	1.096.332.000	3,11%
12.- Enajenaciones	25.000	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	79.500.000	0,27%	271.909.000	0,77%
13.- Activos Financieros	34.200.000	0,37%	20.000.000	0,15%	20.000.000	0,10%	49.400.000	0,17%	285.002.244	0,81%
14.- Multas y Sanciones	220.000	0,00%	15.250.000	0,11%	1.250.000	0,01%	59.750.000	0,20%	37.750.000	0,11%
TOTAL	9.148.492.562	100,00%	13.760.719.077	100,00%	20.600.381.322	100,00%	29.917.460.796	100,00%	35.279.089.244	100,00%

FUENTE: Presupuestos de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias para los ejercicios 1982, 1983, 1984, 1985 y 1986.
 677 ELABORACION PROPIA.

PRINCIPADO DE ASTURIAS	PRESUPUESTOS APROBADOS (QUINQUENIO 87/91)									
	1.987		1.988		1.989		1.990		1.991	
1.- Impuestos Propios	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
2.- Recargos	500.000.000	1,19%	500.000.000	1,02%	500.000.000	0,90%	1.350.000.000	2,03%	1.200.000.000	1,50%
3.- Tasas y otros ingresos	4.604.683.000	10,97%	5.036.115.000	10,23%	5.089.667.000	9,17%	2.912.404.000	4,38%	3.232.200.000	4,05%
4.- Tributos Cedidos	7.225.000.000	17,21%	9.950.000.000	20,21%	11.460.000.000	20,65%	16.550.000.000	24,88%	18.954.393.000	23,77%
5.- Participación ingresos Estado	5.167.100.000	12,31%	3.992.805.000	8,11%	4.492.663.000	8,10%	4.950.000.000	7,44%	5.586.000.000	7,01%
6.- Participación Provincial Ingresos Estado	816.000.000	1,94%	908.200.000	1,84%	680.000.000	1,23%	10.868.000.000	16,34%	11.955.000.000	14,99%
7.- Fondos Estructurales. Trans. Corrientes	400.000.000	0,95%	0	0,00%	167.869.000	0,30%	353.000.000	0,53%	28.000.000	0,04%
8.- Resto transferencias corrientes	12.895.037.000	30,71%	11.866.259.000	24,10%	12.364.101.000	22,28%	3.334.742.000	5,01%	3.243.649.000	4,07%
9.- F.C.I.	2.638.300.000	6,28%	2.724.300.000	5,53%	3.637.300.000	6,55%	4.071.000.000	6,12%	1.695.600.000	2,13%
10.- Compensación Transitoria	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	3.454.600.000	4,33%
11.- Fondos Estructurales. Transf. Capital	0	0,00%	2.000.000.000	4,06%	2.957.290.000	5,33%	3.432.800.000	5,16%	6.540.415.000	8,20%
12.- Resto transferencias Capital	2.564.300.000	6,11%	2.333.564.000	4,74%	1.686.359.000	3,04%	2.102.020.000	3,16%	3.125.765.000	3,92%
13.- Operaciones de Credito	2.965.000.000	7,06%	5.000.000.000	10,15%	6.300.000.000	11,35%	8.100.000.000	12,18%	10.500.000.000	13,17%
14.- Ingresos Patrimoniales	975.292.000	2,32%	904.212.000	1,84%	627.000.000	1,13%	695.000.000	1,04%	540.000.000	0,68%
15.- Enajenaciones	752.000.000	1,79%	734.594.000	1,49%	3.623.743.000	6,53%	3.062.000.000	4,60%	3.907.000.000	4,90%
16.- Activos Financieros	20.000.000	0,05%	3.018.750.000	6,13%	1.790.000.000	3,23%	4.550.000.000	6,84%	5.613.000.000	7,04%
17.- Multas y Sanciones	61.450.000	0,15%	113.900.000	0,23%	101.850.000	0,18%	175.000.000	0,26%	136.220.000	0,17%
18.- Otros	400.000.000	0,95%	161.500.000	0,33%	16.000.000	0,03%	19.000.000	0,03%	24.000.000	0,03%
TOTAL	41.984.162.000	100,00%	49.244.199.000	100,00%	55.493.842.000	100,00%	66.524.966.000	100,00%	79.735.842.000	100,00%

FUENTE: Presupuestos de la Comunidad Autonoma del Principado de Asturias para los ejercicios 1987, 1988, 1989, 1990 y 1991.
ELABORACION PROPIA.

PRINCIPADO DE ASTURIAS	PRESUPUESTOS APROBADOS (QUINQUENIO 92/96)									
	1.992		1.993		1.994		1.995		1.996	
1.- Impuestos Propios	0	0,00%	500.000.000	0,52%	500.000.000	0,50%	700.000.000	0,66%	750.000.000	0,51%
2.- Recargos	1.450.000.000	1,68%	1.625.000.000	1,69%	1.500.000.000	1,51%	1.550.000.000	1,46%	1.763.000.000	1,20%
3.- Tasas y otros ingresos	3.332.260.000	3,85%	3.473.139.000	3,61%	3.202.600.000	3,22%	2.020.907.000	1,91%	2.327.737.000	1,58%
4.- Tributos Cedidos	22.600.000.000	26,11%	18.050.000.000	18,77%	17.500.000.000	17,61%	18.896.000.000	17,83%	24.245.000.000	16,44%
5.- Participación ingresos Estado	6.650.000.000	7,68%	15.205.570.000	15,81%	16.449.000.000	16,55%	19.011.000.000	17,94%	20.267.000.000	13,74%
6.- Participación Provincial Ingresos Estado	12.900.000.000	14,90%	13.803.000.000	14,35%	14.500.000.000	14,59%	15.225.000.000	14,37%	16.069.000.000	10,89%
7.- Fondos Estructurales. Trans. Corrientes	57.000.000	0,07%	54.000.000	0,06%	89.500.000	0,09%	90.200.000	0,09%	96.500.000	0,07%
8.- Resto transferencias corrientes	4.030.412.000	4,66%	3.393.750.000	3,53%	3.191.484.000	3,21%	3.224.138.000	3,04%	17.423.425.000	11,81%
9.- F.C.I.	2.213.123.000	2,56%	3.824.100.000	3,98%	4.058.600.000	4,08%	4.121.700.000	3,89%	4.141.100.000	2,81%
10.- Compensación Transitoria	2.882.100.000	3,33%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
11.- Fondos Estructurales. Transf. Capital	7.343.863.000	8,48%	5.547.961.000	5,77%	6.944.000.000	6,99%	13.642.233.000	12,88%	18.811.685.000	12,75%
12.- Resto transferencias Capital	2.906.237.000	3,36%	2.819.711.000	2,93%	2.550.386.000	2,57%	4.183.781.000	3,95%	5.217.242.000	3,54%
13.- Operaciones de Credito	8.500.000.000	9,82%	14.900.000.000	15,49%	9.250.000.000	9,31%	9.200.000.000	8,68%	9.411.000.000	6,38%
14.- Ingresos Patrimoniales	722.000.000	0,83%	373.000.000	0,39%	378.000.000	0,38%	383.000.000	0,36%	686.000.000	0,47%
15.- Enajenaciones	5.122.486.000	5,92%	5.200.000.000	5,41%	2.801.406.000	2,82%	4.366.000.000	4,12%	2.935.000.000	1,99%
16.- Activos Financieros	5.575.000.000	6,44%	7.007.000.000	7,28%	16.050.096.000	16,15%	8.988.127.000	8,48%	23.057.666.000	15,63%
17.- Multas y Sanciones	253.000.000	0,29%	382.725.000	0,40%	380.000.000	0,38%	318.000.000	0,30%	271.044.000	0,18%
18.- Otros	25.100.000	0,03%	28.100.000	0,03%	30.100.000	0,03%	30.100.000	0,03%	32.100.000	0,02%
TOTAL	86.562.581.000	100,00%	96.187.056.000	100,00%	99.375.172.000	100,00%	105.950.186.000	100,00%	147.504.499.000	100,00%

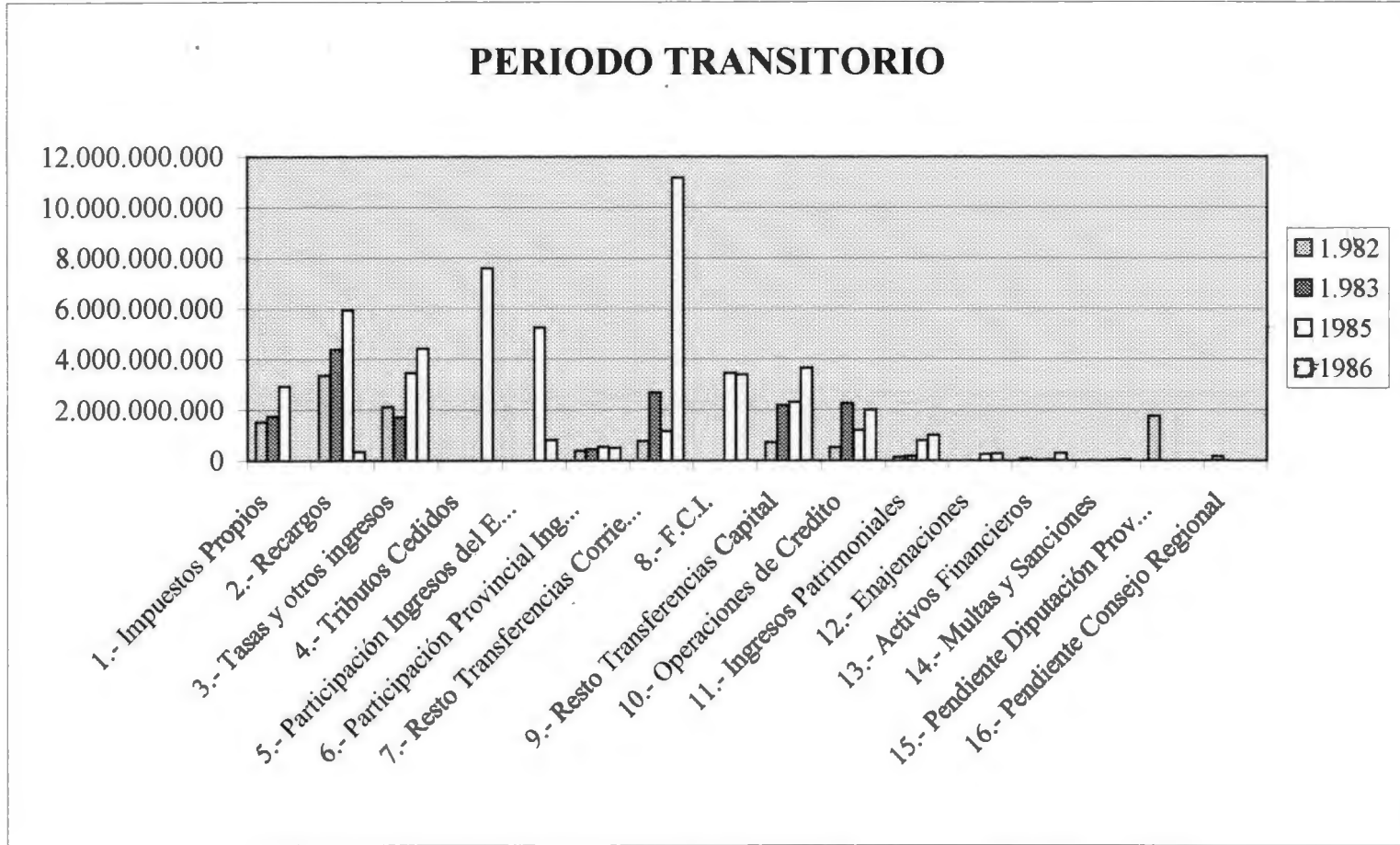
FUENTE: Presupuestos de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias para los ejercicios 1992, 1993, 1994, 1995 y 1996.
ELABORACION PROPIA.

CUADRO ANEXO IV

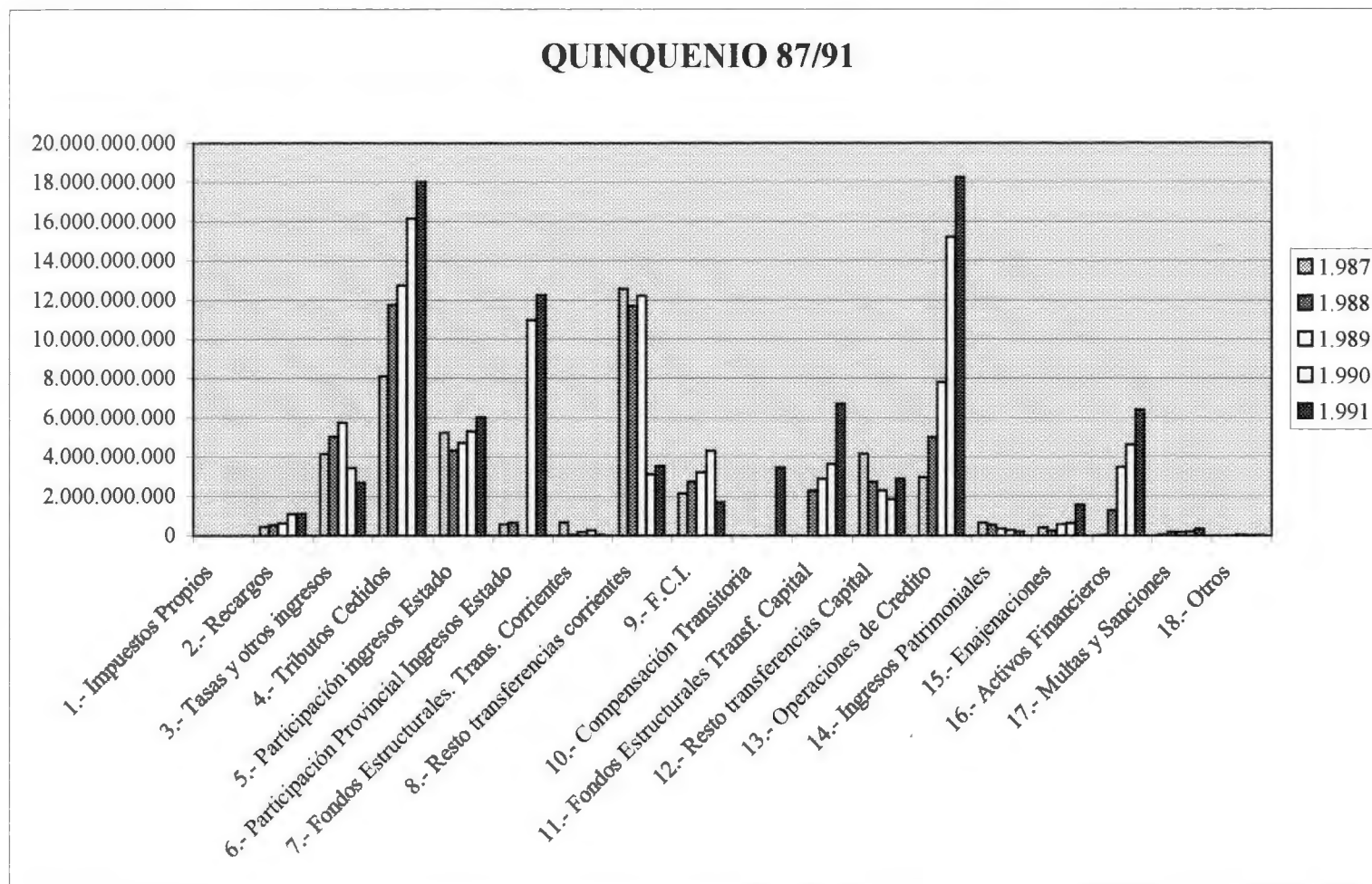
PRINCIPADO DE ASTURIAS.	LIQUIDACION 1984
1.- Impuestos propios y Recargos	5.026.217.868
2.- Tasas y Otros ingresos	2.029.696.631
3.- Transferencias Corrientes	4.461.744.456
4.- Ingresos Patrimoniales	243.141.613
5.- Enajenaciones	0
6.- Transferencias de Capital	7.101.198.903
7.- Activos financieros	23.310.263
8.- Operaciones de Credito	2.000.000.000

FUENTE: TRIBUNAL DE CUENTAS. Liquidación del Presupuesto de la Comunidad Autonoma del Principado de Asturias para el año 1984.
ELABORACION PROPIA.

CUADRO ANEXO V

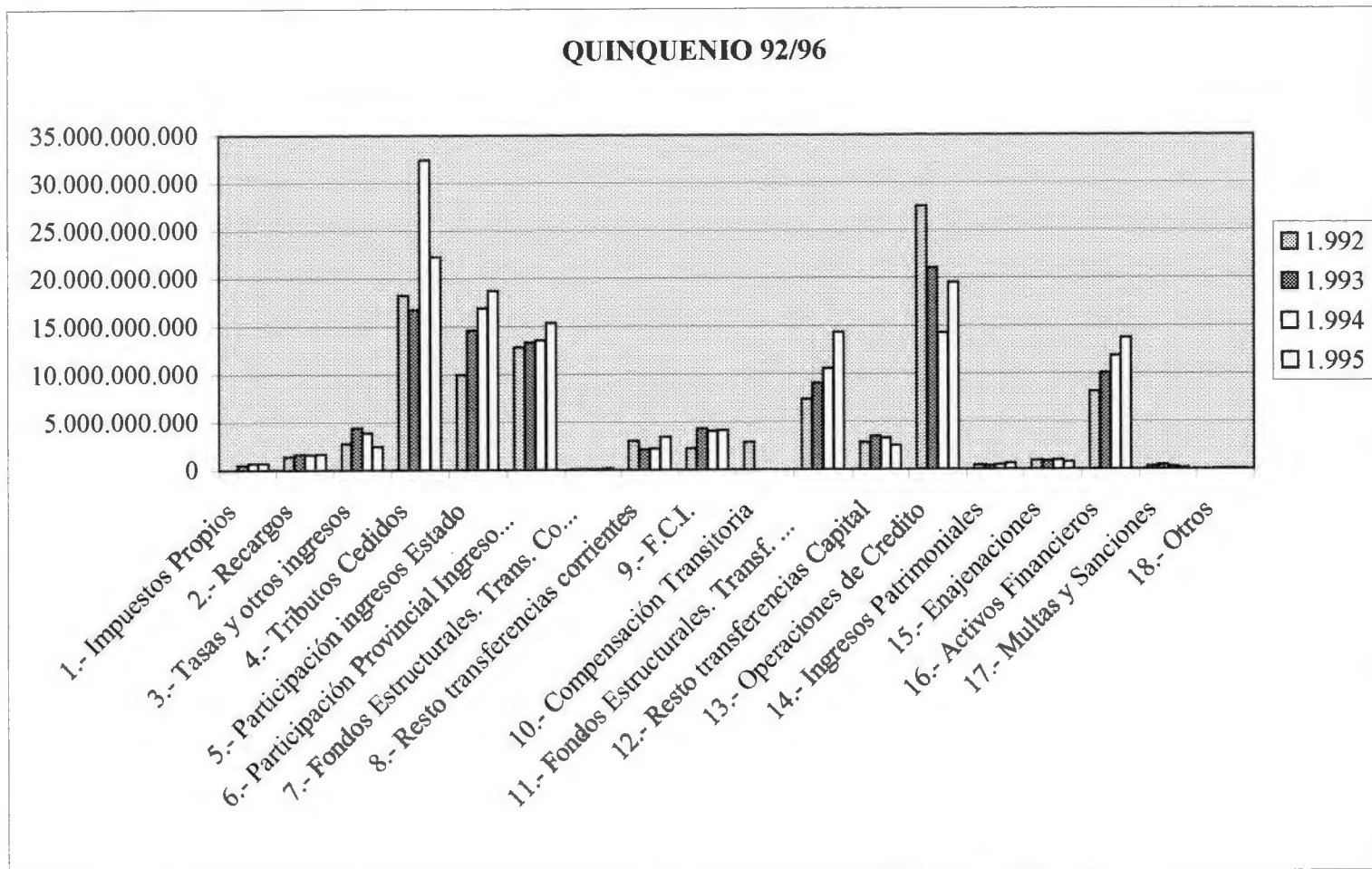


FUENTE: Liquidación de Presupuestos del Principado de Asturias ejercicios 1982, 1983, 1985 y 1986.
ELABORACION PROPIA.



FUENTE: Liquidación de Presupuestos del Principado de Asturias ejercicios 1987, 1988, 1989, 1990 y 1991.
ELABORACION PROPIA.

CUADRO ANEXO VII



FUENTE: Liquidación de Presupuestos del Principado de Asturias ejercicios 1992, 1993, 1994 y 1995.
 ELABORACION PROPIA.

BIBLIOGRAFIA.

- AA.VV. *Beitrage zur Finanzwissenschaft, Band I (Festgabe fur Georg von Schanz: Zum 75. Geburtstag)*, Verlag Von J.C.B. Mohr (Paul Siebeck), Tubingen, 1928.

- AA.VV. *Constitución, Economía y Regiones*, Ibérica Europea de Ediciones, S.A., Madrid, 1978, 3 Vols.

- AA.VV. *Hacienda y Constitución. (La Hacienda Pública en la Constitución Española)*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1979.

- AA.VV. *I Jornadas de Estudios socioeconómicos de las Comunidades Autónomas (Hacienda de las Comunidades)*, Junta de Andalucía, Sevilla, 1981.

- AA.VV. *I Jornadas de Estudios Presupuestarios y Financieros de las Comunidades Autónomas*, La Granda, Avilés, 1981.

- AA.VV. *La España de las autonomías: Pasado, presente y futuro*. Edit. Espasa Calpe, Madrid, 1981, 2 Vols.

- AA.VV. *Estudios sobre el Proyecto de Estatuto de Autonomía para Asturias*, Facultad de Derecho de Oviedo, Caja de Ahorros de Asturias, 1982.

- AA.VV. *El Tribunal Constitucional*, Estudios Jurídicos, Dirección General de lo Contencioso del Estado, Madrid, 1983.

- AA.VV. *II Jornadas sobre aspectos presupuestarios y financieros de las Comunidades Autónomas*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1984.

- AA.VV. *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, 4 Vols.

- AA.VV. *La economía y las Administraciones Territoriales. (Problemas de gestión y control económico de los entes locales)*. Consejo General de Colegios de Economistas de España, Madrid, 1985.

- AA.VV. *Estado Federal/Estado Regional: la financiación de las Comunidades Autónomas*, Ediciones de la Diputación de Salamanca, 1986.

- AA.VV. *Financiación de las Autonomías e Infracciones y Sanciones Tributarias*, XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1986.

- AA.VV. *Comentarios al Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1987.
- AA.VV. *Federalismo y Estado de las Autonomías*, Edit. Planeta, Barcelona, 1988.
- AA.VV. *Cinco estudios sobre la financiación autonómica*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1988.
- AA.VV. *Les finances de las Comunitats Autònomes. L'experiencia de Catalunya*, Institut d'Estudis Autònoms, Barcelona, 1989.
- AA.VV. *Mercato comune e sviluppo regionale*. CEDAM, Padova, 1989.
- AA.VV. *Estudios Homenaje al profesor Otero Díaz*, Santiago de Compostela, 1991.
- AA.VV. *La financiación de las Comunidades Autónomas: evaluación del sistema actual y criterios para su reforma*, Generalitat de Catalunya, 1991.
- AA.VV. *El Fondo de Compensación Interterritorial: memoria de un cambio*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1992.
- AA.VV. *Estudios de Derecho Tributario (en memoria de María del Carmen Bollo Arocena)*, Universidad del País Vasco, Bilbao, 1993.
- AA.VV. *Economía y empresa en Asturias*, Edit. Cívitas, Madrid, 1993.
- AA.VV. *Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal en España*, Fundación BBV, Bilbao, 1993.
- AA.VV. *Crecimiento y convergencia en España*. Instituto de Análisis Económico, CSIC, Fundación de Economía Analítica, Barcelona, 1994, 2 Vols.
- AA.VV. *El sistema económico en la Constitución Española*, Ministerio de Justicia, Edit. Cívitas, Madrid, 1994, 2 Vols.
- AA.VV. *La Constitución Española y el Ordenamiento Comunitario Español*, XVI Jornadas de Estudio de la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, Edit. Cívitas, Madrid, 1995, 2 Vols.
- AA.VV. *Libro de actas del 5º Congreso de Economía Regional de Castilla y León*, Junta de Castilla y León, Valladolid, 1996, 3 Vols.
- AA.VV. *Autonomía y soberanía. Una consideración histórica*, Edit. Marcial Pons, Madrid, 1996.

- AA.VV. *XXII Reunión de Estudios Regionales*, Universidad Pública de Navarra, Pamplona, 1996.
- AA.VV. *Manual General de Derecho Financiero*, Tomo IV, *Sistema Tributario Autonómico y Local*, Edit. Comares, Granada, 1996.

- AA.VV. "Actualidad", en *Carta Tributaria*, nº 246, 1996, pp. 1 y ss.

- AA.VV. Financiación de las Comunidades Autónomas y corresponsabilidad fiscal, GARCIA-MARGALLO & MENDEZ DE VIGO y MARTINEZ-PUJANTE LOPEZ (Eds.), Fundació Bancaixa, Valencia, 1996.

- AA.VV. *La financiación de las Comunidades Autónomas*, E. MOLDES y P. PUY (Eds.), Minerva Ediciones, Madrid, 1996.
- AA.VV. *El Estado de las Autonomías. Los sectores productivos y la organización territorial del Estado*. Edit. Centro de Estudios Ramon Areces, S.A., Madrid, 1997, 4 Vols.

- AA.VV. *Jornadas de Estudio sobre el Actual Sistema de Financiación Autonómica*, Consejo Económico y Social de Aragón, 1997.

- ABAD FERNANDEZ, M. "El presupuesto en el Proyecto de Estatuto de Autonomía de Asturias", en *Estudios sobre el Proyecto de Estatuto de Autonomía para Asturias*, Facultad de Derecho de Oviedo, Caja de Ahorros de Asturias, 1982, pp. 221 y ss

- ABAD FERNANDEZ, M. y otros. *Notas de introducción al Derecho Financiero*, Edit. Tecnos, Madrid, 1992.
- ADAME MARTINEZ, F.D.. "El impuesto sobre instalaciones que incidan sobre el medio ambiente de la Comunidad Autónoma de Baleares", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 79, 1993, pp. 433 y ss.

- ADAME MARTINEZ, F.D.. "Los tributos ecológicos de las Comunidades Autónomas", en *Revista de Estudios Regionales*, nº 37, 1993, pp. 15 y ss.

- ADAME MARTINEZ, F.D.. *Tributos propios de las Comunidades Autónomas*. Edit. Comares, Granada, 1996.

- AGUILAR DE LUQUE, L.. *Prólogo al libro de A. RUIZ-HUERTA CARBONELL, Constitución y Legislación autonómica. Un estudio del bloque de la constitucionalidad en el Estado autonómico español*. Edit. Ibidem, Madrid, 1995.

- AGUIRRE DE LA HOZ, J.. *Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas*. Cuadernos de Documentación nº 27. Presidencia del Gobierno. Subdirección General de Documentación. 1.980.

- AGULLO AGUERO, A. "Una reflexión en torno a la prohibición de confiscatoriedad del sistema tributario", *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, n° 36, 1982, pp. 555 y ss.
- AGULLO AGUERO, A. y FERREIRO LAPATZA, J.J.. "Las participaciones provinciales en los ingresos del Estado", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, n° 70, 1991, pp. 197 y ss.
- AJA, E. y otros. *El sistema jurídico de las Comunidades Autónomas*. Edit. Tecnos, Madrid, 1985.
- AJA, E.. "Propuestas para el desarrollo del Estado de las Autonomías", en AA.VV. *Federalismo y Estado de las Autonomías*, Edit. Planeta, Barcelona, 1988, pp. 141 y ss.
- AJA, E.. "La falta de definición del modelo de Estado Autonómico", en *Informe Pi y Sunyer sobre Comunidades Autónomas 1989*. Fundació Pi y Sunyer d'estudis autonòmics y locals. Edit. Civitas, Barcelona, 1990, pp. 221 y ss.
- - AJA, E. y TORNOS, J.. "La Ley Orgánica 9/92 que amplía las competencias de las Comunidades del 143 y las tareas pendientes en la distribución de competencias", en *Informe Comunidades Autónomas 1992*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1993, pp. 405 y ss.
- ALAVEDRA I MONER, M.. "Primeras impresiones sobre el Libro Blanco de financiación de las Comunidades Autónomas (primera parte)", en *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, n° 25, 1995, pp. 11 y ss.
- ALBERTI ROVIRA, E.. "Las relaciones de colaboración entre el Estado y las Comunidades Autónomas", en *Revista Española de Derecho Constitucional* n° 14, Mayo/Agosto, 1985, pp. 175 y ss.
- ALBERTI ROVIRA, E. "La colaboración entre el Estado y las Comunidades Autónomas", en *El futuro de las Autonomías territoriales: Comunidades Autónomas, balance y perspectivas*, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Cantabria, 1991, pp. 201 y ss.
- ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C.. "La financiación de las Comunidades Autónomas", en *Revista Tesón*, n° 301, 1979, pp.41 y ss.
- ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C.. "Las Haciendas Regionales: Condiciones y objetivos", en *Revista de Estudios Regionales*, n° 4, 1979, pp. 141 y ss.
- ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C.. "Los impuestos de ordenamiento económico", en *Hacienda Pública Española*, n° 71, 1981, pp. 17 y ss.

- ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C.. "El Fondo de Compensación Interterritorial como dotación sometida al régimen presupuestario público", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, Instituto de Estudios Fiscales, 1984, Vol. I., pp. 399 y ss.
- ALBIÑANA GARCIA-QUINATANA, C.. "Comentario a la Sentencia del Tribunal Constitucional 14/86", en *Boletín de Jurisprudencia Constitucional*, nº 59, 1986, pp. 266 y ss.
- ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C.. "La doctrina del Tribunal Constitucional sobre un impuesto de ordenamiento socioeconómico", en *Crónica Tributaria*, nº 58, 1989, pp. 23 y ss.
- ALONSO DE ANTONIO, A. A.. *El estado autonómico y el principio de solidaridad*, Publicaciones del Congreso de los Diputados. Madrid, 1.986, 2 Vols.
- ALONSO GONZALEZ, L. M.. "El poder tributario de las Comunidades Autónomas en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional", en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 65. 1.992, pp. 207 y ss.
- ALONSO GONZALEZ, L. M.. "Los recargos autonómicos sobre el juego mediante máquinas y aparatos automáticos", en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 69, 1993, pp. 373 y ss.
- ALONSO GONZALEZ, L. M.. *Los impuestos autonómicos de carácter extrafiscal*. Edit. Marcial Pons, Madrid, 1995.
- ALONSO GONZALEZ, L. M.. "La exclusión de las leyes de presupuestos autonómicas del ámbito de aplicación del artículo 134.7 de la Constitución. Doctrina constitucional", en *Crónica Tributaria*, nº 76, 1995, pp. 101 yb ss.
- ALVAREZ ARROYO, F.. "El Impuesto Extremeño de Dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento", *Jurisprudencia Tributaria*, Vol. III, 1993, pp. 986 y ss.
- ALVAREZ RICO, M.. "Reflexiones sobre la Ley de la Generalidad de Cataluña de 4 de junio de 1981 sobre el desarrollo legislativo en materia de evacuación y tratamiento de aguas residuales", *Revista de Administración Pública*, nº 96, 1981, pp. 409 y ss.
- ALVARGONZALEZ RODRIGUEZ, I.. "La participación de Asturias en los programas comunitarios", en *Noticias de la Unión Europea*, nº 111, 1994, pp. 35 y ss.

- AMATI, N. (D'). "Nozione critica del Diritto Finanziario", *Diritto e Pratica Tributaria*, 1957, Vol. I, pp. 209 y ss.

- AMIGO MATEOS, M.. "La reforma de la financiación autonómica", en *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 25, 1995, pp. 23 y ss.

- APARICIO PEREZ, A.. "Recursos financieros de la Comunidad Autónoma de Asturias", en *Estudios sobre el Proyecto de Estatuto de Autonomía para Asturias*. Facultad de Derecho de Oviedo, Caja de Ahorros de Asturias, 1982, pp. 171 y ss.

- APARICIO PEREZ, A.. "La autonomía financiera de las Comunidades Autónomas en la Constitución Española", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*. Dirección General de lo Contencioso del Estado. I.E.F., Madrid, 1984, Vol. I., pp. 429 y ss.

- APARICIO PEREZ, A.. *La autonomía financiera de las regiones en Italia*, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Oviedo, 1991.

- APARICIO PEREZ, A.. *La imposición de la renta en la Ley de Reforma del Sistema Tributario de 11 de junio de 1964*, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Oviedo, 1994.

- APARICIO PEREZ, A.. "Financiación de las Comunidades Autónomas. Corresponsabilidad Fiscal. Perspectivas futuras de financiación", en *Revista Jurídica de Asturias*, nº 19, 1995, pp. 61 y ss.

- APARICIO PEREZ, A. y MONASTERIO ESCUDERO, C.. "Comentario a los artículos 42 y ss.", en AA.VV., *Comentarios al Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1987, pp. 463 y ss.

- APARICIO PEREZ, A., y SUAREZ PANDIELLO, J. *La Hacienda de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias*, Edit. Tecnos, Madrid, 1993.

- APARICIO PEREZ, A. y SUAREZ PANDIELLO, J.. "Aspectos normativos y cuantitativos del endeudamiento autonómico", en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 7, 1992, pp. 127 y ss.

- APARICIO PEREZ, A. y HERRERO DE LA ESCOSURA, P.. "La protección del medio ambiente: de gasto a fuente de ingresos para las Comunidades Autónomas", en *5º Congreso de Economía Regional de Castilla y León*, Junta de Castilla y León, 1996, Vol. I, pp. 458 y ss.

- ARIÑO ORTIZ, G.. "El Estado de las autonomías: realidad política, interpretación jurídica (Contribución al estudio de un enigma jurídico-estatal), en *La España de las autonomías: Pasado, presente y futuro*. Edit. Espasa Calpe, Madrid, 1981, pp. 9 y ss.
- ARMET COMA, L. y CASTELLS OLIVERES, A... "Aproximación crítica al sistema de financiación de las Comunidades Autónomas", en *Hacienda Pública Española*, nº 80, 1983, pp.161 y ss.
- BAENA AGUILAR, A.. "Protección impositiva del medio natural", en *Noticias de la Unión Europea*, nº 122, pp. 11 y ss.
- BAENA AGUILAR, A. "Nuevos impuestos ambientales", en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 241, 1996, pp. 567 y ss.
- BANACLOCHE PEREZ, J.. "La cesión del Impuesto sobre el Patrimonio a las Autonomías", en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 38, 1983, pp. 467 y ss.
- BANACLOCHE PALAO, C.. "Tributos sobre juegos de suerte, envite o azar. ¿Tasa o impuesto?", en *Jurisprudencia Tributaria*, Vol. I, 1994, pp. 1342 y ss.
- BAÑO LEON, J.M.. *Las Comunidades Autónomas en la Comunidad Europea*. Institut Valencià d'Administració Pública, 1987.
- BASSOLS COMA, M.. *Código de los estatutos de autonomía de las Comunidades Autónomas (Ordenación sistemática y comparada por Instituciones y Materias)*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1983.
- BASSOLS I SANTAMARIA, M. y PEDROS I CASTILLON, X.. "Los Presupuestos y la normativa presupuestaria y financiera de las Comunidades Autónomas", en *Informe Comunidades Autónomas, 1995*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1995, pp. 527 y ss.
- BEL I QUERALT, G. *La financiación de las Comunidades Autónomas*, Cuadernos de Economía y Finanzas, nº 4, FEDEA, Madrid, 1991.
- BECKER, F. "La descentralización de los ingresos y la corresponsabilidad fiscal", en *La financiación de las Comunidades Autónomas*, E. MOLDES y P. PUY (Eds), Minerva Ediciones, Santiago de Compostela, 1996, pp. 213 y ss.
- BIESCAS FERRER, J. A.. "El endeudamiento de las Comunidades Autónomas", en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 5, 1991, pp. 159 y ss.

- BIESCAS FERRER, J.A.y LOPEZ LABORDA, J. "Financiación vía Fondo de Compensación Interterritorial y desarrollo regional desde la Constitución", en *El Fondo de Compensación Interterritorial: memoria de un cambio*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1992, pp. 97 y ss.
- BIESCAS FERRER, J. A. "El endeudamiento en el sector público autonómico", en *Jornadas de Estudio sobre el Actual Sistema de Financiación Autonómica*, Consejo Económico y Social de Aragón, 1997, pp. 61 y ss.
- BISCARETTI DI RUFFIA, P.. *Derecho Constitucional*. (Traducción P. LUCAS VERDU), Edit. Tecnos, Madrid, 1973.
- BORRELL FONTELLES, J y ZABALZA MARTI, A. "El nuevo FCI: un instrumento de política regional", en *El Fondo de Compensación Interterritorial: memoria de un cambio*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1992, pp. 251 y ss.
- BRICALL, J. M., CASTELL OLIVERS, A. y SICART, F.. *Estado autonómico y finanzas públicas. Competencias y financiación del sector público en países con diferentes niveles de gobierno: una perspectiva económica*, Diputació de Barcelona, 1984.
- CALSAMIGLIA, X y ESTEBAN, J.M. "Criterios para la reforma de la financiación de las Comunidades Autónomas", en *Informe Pi y Sunyer 1990*, Institut Carles Pi i Sunyer d'Estudis Autonòmics i Locals, Barcelona, 1991, pp. 318 y ss.
- CALSAMIGLIA, X... "Criterios distributivos para un mecanismo solidario de financiación de las Comunidades Autónomas", en *Presupuesto y Gasto Público, nº 5*, 1991, pp. 93 y ss.
- CALSAMIGLIA, X... "Solidaridad y corresponsabilidad fiscal: un mecanismo realizable de financiación autonómica", en *La financiación de las Comunidades Autónomas: evaluación del sistema actual y líneas para su reforma*, Generalitat de Catalunya, 1991.
- CALVO ORTEGA, R.. "La financiación de las regiones", en *Constitución, Economía y Regiones*, Ibérica Europea de Ediciones, S.A., Madrid, 1978, pp. 411 y ss.
- CALVO ORTEGA, R. "Consideraciones sobre los presupuestos científicos del Derecho financiero", en *Hacienda Pública Española, nº 1*, 1970 , pp. 123 y ss.
- CALLE SAIZ, R.. *La Hacienda en la II República española*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, 2 Vols.

- CARAMES VIEITEZ, L. "La solidaridad en el Estado de las Autonomías", en *La financiación de las Comunidades Autónomas*, Minerva Ediciones, Madrid, 1996, pp. 223 y ss.
- CASADO OLLERO, G.. *El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas (Una aproximación a las funciones del tributo regional)*. Publicaciones del Instituto de Desarrollo Regional. Universidad de Granada, 1981, 157 pp.
- CASADO OLLERO, G.. "Notas sobre el sistema impositivo de las Comunidades Autónomas", en *I Jornadas de estudios socioeconómicos de las Comunidades Autónomas*, Junta de Andalucía, Sevilla, 1981, Vol. I, pp. 33 y ss.
- CASADO OLLERO, G.. y otros. *La cesión parcial del Impuesto sobre la Renta a las Comunidades Autónomas*, Edit. Comares, Granada, 1997.
- CASAUGA, A.. "De autonomías y su financiación", en *Hacienda Pública Española*, nº 63, 1980, pp. 261 y ss.
- CASTELLS OLIVERS, A.. *Hacienda autonómica. Una perspectiva de federalismo fiscal*. Edit. Ariel, 1988, 188 pp.
- CASTELLS OLIVERS, A. "La Hacienda de las Comunidades Autónomas", en MMARTIN RETORTILLO, S., *Pasado, presente y futuro de las Comunidades Autónomas*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1988, pp. 535 y ss.
- CASTELLS OLIVERS, A.. "La reforma del Fondo de Compensación Interterritorial", en *Informe Pi y Sunyer sobre Comunidades Autónomas 1989*. Fundación Pi y Sunyer d'estudis autonòmics y locals. Edit. Civitas, Barcelona, 1990, pp. 260 y ss.
- CASTELLS OLIVERS, A. "Hacia la revisión del sistema de financiación autonómica", en *Informe Pi i Sunyer 1990*, Institut Carles Pi i Sunyer d'Estudis Autonòmics i Locals, Barcelona, 1991, pp. 318 y ss.
- CASTELLS OLIVERS, A.. "El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas: situación actual y líneas de reforma", en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 5, 1991, pp. 9 y ss.
- CASTELLS OLIVERS, A. "Debate sobre el Acuerdo de financiación autonómica para el período 1992-1996", en *Informe Pi y Sunyer 1991*, Institut Carles Pi i Sunyer d'Estudis Autonòmics i Locals, Barcelona, 1992, pp. 342 y ss.
- CASTELLS OLIVERS, A. "Algunas reflexiones sobre Estado de las Autonomías y financiación autonómica", en *Informe Pi y Sunyer 1993*, Fundació Carles Pi y Sunyer d'Estudis Autonòmics i Locals, Barcelona, 1993, pp. 611 y ss.

- CASTELLS OLIVERS, A. "El Fondo de Compensación Interterritorial: problemas y alternativas", en *El Fondo de Compensación Interterritorial: memoria de un cambio*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1992, pp. 133 y ss.
- CASTELLS OLIVERS, A. "La reforma del sistema de financiación autonómica y el problema de la corresponsabilidad fiscal", en *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública, nº 15*, 1991, pp. 181 y ss.
- CASTRO RUANO, J. L. (DE). *La emergente participación política de las Regiones en el proceso de construcción europea*. Instituto Vasco de Administración Pública, Vitoria, 1994, pp.
- CAZORLA PRIETO, L. M. "El esquema constitucional de la Hacienda de las Administraciones públicas españolas", en *Hacienda Pública Española nº 59*, 1979, pp. 25 y ss.
- CAZORLA PRIETO, L. M. *Poder Tributario y Estado contemporáneo*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1981.
- CENCERRADO MILLAN, E.. *Las Haciendas Territoriales*. Colección d'hisenda nº 3. Generalitat Valenciana. Conselleria d'Economia i Hisenda. Valencia, Marzo, 1991.
- CLAVERO AREVALO, M.. "Autonomías regionales", en *Constitución, Economía y Regiones*, Ibérica Europea de Ediciones, S.A., Madrid, 1978, Vol. I, pp. 381 y ss.
- CLAVERO AREVALO, M. "Prólogo" a *Regímenes Preautonómicos*, Servicio de Publicaciones del Gobierno, Madrid, 1981.
- CODES ANGUITA, J. L.. "La cesión de impuestos estatales como fuente de financiación de las Comunidades Autónomas", en *Revista de Hacienda Autonómica y Local, nº 30*, 1980, pp. 571 y ss.
- CORDERO MESTANZA, G.. "El Marco de Apoyo Comunitario 1994/1999 para las regiones españolas incluidas en el Objetivo nº 1 de los Fondos Estructurales Europeos: características e implicaciones financieras para las Administraciones Públicas españolas", en *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad, nº 9*, 1994, pp. 397 y ss.
- CORDERO MESTANZA, G.. "Los fondos estructurales europeos en el período 1994-1999: distribución por Estados miembros y repercusiones para España", en *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad, nº 5*, 1994, pp. 193 y ss.

- CORS MEYA, F. X.. "Los recargos y los impuestos propios de las Comunidades Autónomas", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, n° 59, 1988, pp. 411 y ss.
- CORS MEYA, F. X.. "Calificación de los cánones sobre el agua", en *Revista de Hacienda Autónoma y Local*, n° 67, 1993, pp. 73 y ss.
- CORTECERO MONTIJANO, J. A.. "El principio de solidaridad en la financiación de las Comunidades Autónomas", en *Presupuesto y Gasto Público*, n° 5, 1991, pp. 105 y ss.
- CHECA GONZALEZ, C.. "El Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas de la C.A. Andaluza. Comentario a la S.T.C. 37/1987, de 26 de marzo", en *Impuestos*, n° 6, 1987, pp. 661 y ss.
- DELGADO GONZALEZ, A. F.. "El nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas: los tributos cedidos", en *Revista de Hacienda Autónoma y Local*, n° 51, 1987, pp. 395 y ss.
- DELGADO GONZALEZ, A. F.. "La Sentencia del Tribunal Constitucional sobre la Ley de Reforma Agraria Andaluza y el Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, n° 61, 1989, pp. 87 y ss.
- DOMINGUEZ RODICIO, J. R.. "Financiación de las Comunidades Autónomas", en *Presupuesto y Gasto Público*, n° 20, 1984, pp. 21 y ss.
- ENTRENA CUESTA, R. "Comentarios al artículo 2 de la Constitución", en GARRIDO FALLA, F. (dir), *Comentarios a la Constitución*, Edit. Cívitas, Madrid, 1980, pp. 40 y ss.
- ESCRIBANO LOPEZ, E. "El concepto de tributo cedido, con especial referencia al Impuesto sobre el Patrimonio", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, Vol. I, pp. 951 y ss.
- ESCRIBANO SAEZ, C. y MARTIN ACEBES, A.. "Financiación de las autonomías: efectos financieros del porcentaje de participación", en *Hacienda Pública Española*, n° 80, 1983, pp. 149 y ss.
- ESEVERRI MARTINEZ, E.. "La financiación de las Comunidades Autónomas por la vía del art. 143 de la Constitución", en *I Jornadas de estudios socioeconómicos de las Comunidades Autónomas*, Junta de Andalucía, Sevilla, 1981, pp. 157 y ss.
- ESEVERRI MARTINEZ, E.. "Competencias legislativas de las Comunidades Autónomas en materia tributaria. Una causa de conflictos de competencias", en *El*

Tribunal Constitucional, Estudios Jurídicos, Dirección General de lo Contencioso del Estado, Madrid, 1983, Vol. I, pp. 927 y ss.

- ESEVERRI MARTINEZ, E. y LOPEZ MARTINEZ, J.. *Temas prácticos de Derecho Financiero (parte general)*, Edit. Comares, Granada, 1996, 2ª Edic.

- ESPINOSA FERNANDEZ, A.. "La política regional europea: el Fondo Europeo de Desarrollo Regional", en *Noticias CEE*, nº 34, 1987, pp. 101 y ss.

- FALCON Y TELLA, R.. *La compensación financiera interterritorial y otras técnicas aplicativas del principio constitucional de solidaridad*. Publicaciones del Congreso de los Diputados, Madrid, 1986.

- FALCON Y TELLA, R.. "Las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 51, 1986, pp. 357 y ss.

- FALCON Y TELLA, R.. "Comentario general de jurisprudencia", en *Revista Española de Derecho Financiero*, nº 83, 1994, pp. 579 y ss.

- FERNANDEZ GONZALEZ, C.. "El canon de saneamiento de aguas de Baleares (Comentario a la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares de 18 de marzo de 1994)", en *Crónica Tributaria*, nº 72, 1994, pp. 137 y ss.

- FERNANDEZ GOMEZ, N.. *La financiación de las Comunidades Autónomas: una propuesta de corresponsabilidad fiscal*. Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1993.

- FERNANDEZ JUNQUERA, M., "La financiación de los Municipios asturianos en el Proyecto de Estatuto de Autonomía", en *Estudios sobre el Proyecto de Estatuto de Autonomía para Asturias*, Facultad de Derecho de Oviedo, Caja de Ahorros de Asturias, 1982, pp. 199 y ss.

- FERNANDEZ ORDOÑEZ, F.. "La Hacienda General y las Haciendas Territoriales: sus fuentes tributarias", en *Hacienda Pública Española*, nº 54, 1978, pp. 217 y ss.

- FERNANDEZ RODRIGUEZ, F. y LOPEZ NIETO, A.. "El fondo de compensación interterritorial: inquietudes sobre un proyecto de ley", en *Revista de Estudios Regionales*, nº Extraordinario, Vol. II, 1980, pp. 549 y ss.

- FERNANDEZ SEGADO, F.. "Los principios inspiradores de la organización territorial del Estado en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, I.E.F., Madrid, 1984, Vol. II, pp. 1053 y ss.

- FERNANDEZ-OLAVARRIETA AGUILERA, A.. "El Patrimonio de las Comunidades Autónomas", en *I Jornadas de Estudios Presupuestarios y Financieros de las Comunidades Autónomas*, La Granda, Avilés, 1981, pp. 57 y ss.

- FERRANDO BADIA, J.. "Las Comunidades Preautonómicas", en *Revista de Estudios Regionales*, nº Extraordinario, Vol. II., 1980, pp. 203 y ss.
- FERREIRO LAPATZA, J.J. "La Hacienda regional", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 14, 1977, pp. 343 y ss.
- FERREIRO LAPATZA, J. J.. "Las fuentes de derecho en la Constitución Española", en *La Constitución Española y las fuentes de Derecho*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, pp. 901 y ss.
- FERREIRO LAPATZA, J. J.. "Los impuestos cedidos y la Ley 42/1983, de 28 de diciembre", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 40, 1983, pp. 601 y ss.
- FERREIRO LAPATZA, J. J.. *La Hacienda de las Comunidades Autónomas en los diecisiete Estatutos de Autonomía*, Escola d'Administració Pública de Catalunya, Generalidad de Cataluña, Barcelona, 1985.
- FERREIRO LAPATZA, J.J. "Régimen jurídico de la financiación autonómica: la corresponsabilidad fiscal y la S.T.C. 150/1990, de 4 de octubre de 1990", en *Revista de Hacienda Autónoma y Local*, nº 61, 1991, pp. 75 y ss.
- FERREIRO LAPATZA, J. J.. *Curso de Derecho Financiero Español*. Edit. Marcial Pons, 18ª Edición, Madrid, 1996.
- FUENTE, A. (DE LA). "Inversión pública y desigualdad en España, 1981-1990", en *Crecimiento y convergencia en España*, Instituto de Análisis Económico, CSIC, Fundación de Economía Analítica, Barcelona, 1994, Vol. II, pp. 541 y ss.
- FUENTES QUINTANA, E.. *La reforma fiscal y los problemas de la Hacienda Pública Española*, Edit. Cívitas, Madrid, 1990.
- FUENTES ZORITA, J. S.. "El Libro Blanco de la financiación autonómica", en *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 25, 1995, pp. 33 y ss.
- FUNES MARTINEZ, M.. *Las preautonomías regionales en España*, Edic. Caja de Ahorros Provincial de Murcia, 1984.
- GALLEGO FOUZ, J. J.. "La reforma de los Fondos Estructurales. Su especial significación para Galicia", en *Noticias CEE*, nº 72, 1991, pp. 17 y ss.

- GALLIZIOLI, G. *I Fondi Strutturali delle Comunità Europee*. CEDAM, Padova, 1992.
- GARCIA AÑOVEROS, J. "La Hacienda de la Comunidad Autónoma de Andalucía", en *Revista de Estudios Regionales*, nº 14, 1984, pp. 103 y ss.
- GARCIA AÑOVEROS, J. "Génesis y desarrollo del modelo de financiación de las Comunidades Autónomas", en *Estado Federal/Estado Regional: la financiación de las Comunidades Autónomas*, Ediciones de la Diputación de Salamanca, 1986, pp. 181 y ss.
- GARCIA AÑOVEROS, J. "Informe sobre modificación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas", en *Hacienda Pública Española*, nº 10, 1986, pp. 374 y ss.
- GARCIA CRESPO, M. "La política regional frente al reto comunitario", en *Noticias CEE*, nº 34, 1987, pp. 109 y ss.
- GARCIA DE ENTERRIA, E. "La cuestión regional. Una reflexión", en *XXIV Semana de Estudios de Derecho Financiero*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1977, pp. 201 y ss.
- GARCIA FRIAS, M. A. *La financiación territorial mediante recargos: un análisis jurídico*. Ediciones Universidad de Salamanca, 1994.
- GARCIA FRIAS, M. A. "La constitucionalidad del recargo catalán sobre <<la tasa estatal que grava las máquinas tragaperras>> (STC 296/1994, de 10 noviembre)", en *Jurisprudencia Tributaria*, Vol. II, 1995, pp. 1.357 y ss.
- GARRIDO FALLA, F. (dir). *Comentarios a la Constitución*, Edit. Cívitas, Madrid, 1980.
- GAYUBO PEREZ, P. "Corresponsabilidad fiscal y solidaridad", en *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 15, 1991, pp. 207 y ss.
- GIANNINI, A.D. *Instituciones de Derecho Tributario*, (traducción SAINZ DE BUJANDA, F.), Edit. de Derecho Financiero, Madrid, 1957.
- GIL ANTON, A. "La Administración Local ante la CEE: Ayudas estructurales", en *Noticias CEE*, nº 78, 1991, pp. 115 y ss.
- GIMENEZ MONTERO, A. "Acerca de la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas", en *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad* nº 4, 1990, pp. 17 y ss.

- GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ, E.. "La reforma de la Hacienda autonómica", en *Impuestos*, nº 14, 1997, pp. 6 y ss.
- GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ, E. y TORRES COBO, F.. "El acuerdo de financiación autonómica para el quinquenio 1997-2001", en *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 1, 1997, pp. 1 y ss.
- GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ, E., ZURDO RUIZ-AYUCAR., y ZURDO RUIZ-AYUCAR, J.. *La participación de las Haciendas autonómicas y locales en los tributos del Estado*, Ayuntamiento de Madrid, 1994.
- GOMEZ BARAHONA, A.. *La planificación económica regional: análisis jurídico*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1991.
- GOMEZ CABRERA, C.. "Impuestos propios de las Comunidades Autónomas: una posibilidad remota", en *Impuestos* nº 21, 1996, pp. 48 y ss.
- GOMEZ DE LAS ROCES, H.. "Los regímenes preautonómicos y la Constitución", en *La Constitución Española y las fuentes de Derecho*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, Vol. II, pp. 945 y ss.
- GOMEZ VERDESOTO, M. y MARTINEZ LAGO, M. A.. "Acerca del Impuesto Balear sobre Instalaciones que inciden en el medio ambiente", en *Noticias de la Unión Europea*, nº 134, 1996, pp. 81 y ss.
- GONZALEZ ALONSO, B.. "Reflexiones históricas sobre el Estado y la autonomía regional en España", en *Revista de Estudios Regionales*, nº Extraordinario, 1980, vol. II, pp. 21 y ss.
- GONZALEZ CASANOVA, J. A.. "Las propuestas históricas del autogobierno catalán en el Estado español", en *Federalismo y Estado de las Autonomías*, Edit. Planeta, Barcelona, 1988, pp. 9 y ss.
- GONZALEZ ENCINAR, J. J.. *El Estado Unitario-Federal*. Edit. Tecnos, Madrid, 1985.
- GONZALEZ GARCIA, E.. "Derecho Fiscal, Derecho Financiero y Derecho Tributario", en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 104, 1973, pp. 393 y ss.
- GONZALEZ GARCIA, E.. *Concepto actual de tributo: análisis de Jurisprudencia*, Aranzadi, Cuadernos de Jurisprudencia Tributaria, nº 2, Pamplona, 1996.

- GONZALEZ SANCHEZ, M. "El principio de no confiscación y las Haciendas Locales", en *El sistema económico en la Constitución Española*, Ministerio de Justicia, CIVITAS, Madrid, 1994, Vol. II, pp. 1.533 y ss.
- GONZALO Y GONZALEZ, L. "El principio constitucional de no confiscatoriedad tributaria", en *El sistema económico en la Constitución Española*, Ministerio de Justicia, Edit. Cívitas, Madrid, 1994, Vol. II, pp. 1.551 y ss.
- GORDON VERGARA, A. "El Comité de las Regiones. Una nueva creación del Tratado de Maastricht", en *Noticias CEE*, nº 99, 1993, pp. 17 y ss.
- GUIJARRO ZUBIZARRETA, F. y SANMARTIN FERNANDEZ, J.. "Estatutos de Autonomía y Hacienda regional", en *XXIV Semana de Estudios de Derecho Financiero*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1977, pp. 333 y ss.
- GUTIERREZ LLAMAS, A. *La distribución de competencias entre Estado y Comunidades Autónomas (Estudio Jurisprudencial de la técnica bases más desarrollo)*. Edit. Bosch, Barcelona, 1994.
- HERBER, B. P.. "Impuestos medioambientales en un marco global", en *Hacienda Pública Española*, nº 119, 1991, pp. 9 y ss.
- HERNANDEZ ARMENTEROS, J., MANCHA NAVARRO, T. y VILLENA PEÑA, J. E.. "Un fondo de compensación interterritorial desvirtuado", en *Revista de Estudios Regionales*, nº 8, 1981, pp. 17 y ss.
- HERNANDEZ MARTIN, V.. "El principio de solidaridad y el Fondo de Compensación Interterritorial", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*. Instituto de Estudios Fiscales, 1984, Vol. II, pp. 1.561 y ss.
- HERNANDEZ PARDO, R.. "Las leyes de presupuestos y las reformas tributarias: la aplicación del artículo 134.7 de la Constitución a las Comunidades Autónomas", en *Jurisprudencia Tributaria*, 1994, Vol. III, pp. 1.208 y ss.
- HERRERA MOLINA, P. M.. "Las contribuciones especiales por construcción de carreteras como tributo autonómico", en *Impuestos*, 1990, Vol. I, pp. 244 y ss.
- HERRERA MOLINA, P. M.. "El principio «quien contamina, paga» desde la perspectiva jurídica", en *Noticias de la Unión Europea*, nº 122, 1995, pp. 81 y ss.
- HERRERA MOLINA, P. M. y SERRANO ANTON, F.. "El tributo «ecológico» balear: ¿un impuesto sobre el volumen de ventas?", en *Noticias de la Unión Europea*, nº 119, 1994, pp. 41 y ss.

- HERRERA MOLINA, P. M. y SERRANO ANTON, F.. "Aspectos constitucionales y comunitarios de la tributación ambiental (especial referencia al impuesto sobre dióxido de carbono y sobre la energía)", en *Revista Española de Derecho Financiero*, n^o 83, 1994, pp. 457 y ss.
- HERRERO BLANCO, C. y VILLAR NOTARIO, A.. "Principios para la distribución del gasto entre las Comunidades Autónomas", en *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, n^o 13, Enero/Abril, 1.991, pp. 249 y ss.
- HINOJOSA TORRALVO, J.J. "Los tributos regionales extrafiscales, con especial referencia al Impuesto andaluz sobre Tierras Infrutilizadas", en *Impuestos*, n^o 26, 1989, pp. 132 y ss.
- HUCHA CELADOR, F. (DE LA). "Reflexiones sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en la Constitución Española", en *Documentación Administrativa*, n^o 232/233, 1992/93, pp. 443 y ss.
- JEZE, G.. "Aspects politiques des problèmes financiers", en *Festgabe für Georg von Schanz, Zum 75. Geburtsdag*, Verlag von J.C.B., Mohr, Tübingen, 1928, pp. 20 y ss.
- JIMENEZ APARICIO, E.. "La Ley del Fondo de Compensación Interterritorial: su inconstitucionalidad formal", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, n^o 64, 1989, pp. 565 y ss.
- JIMENEZ COMPAIRED, I. "La constitucionalidad del recargo del 3 por 100 sobre la cuota líquida del IRPF en cuanto ingreso o recurso de las Haciendas autonómicas (Notas a la Sentencia del Tribunal Constitucional 150/1990, de 4 de octubre)", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero y Tributario*, n^o 69, 1991, pp. 105 y ss.
- JIMENEZ COMPAIRED, I.. *La imposición propia de las Comunidades Autónomas*. B.O.E. Estudios Jurídicos, Serie Derecho Público, Madrid, 1994.
- JUAN Y PEÑALOSA, J. L.. "El principio de solidaridad interregional. El principio de solidaridad y la regionalización de los impuestos", en *Documentación Administrativa*, n^o 181, 1979, pp. 191 y ss.
- LA PERGOLA, A.. *Los nuevos senderos del federalismo*. Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1994.
- LACOMBA, J. A.. "La II República española y las autonomías. El caso andaluz", en *Revista de Estudios Regionales*, n^o Extraordinario, 1980, vol. II, pp. 71 y ss.

- LAGO MONTERO, J. M.. "Notas sobre el endeudamiento como fuente de financiación de las Comunidades Autónomas", en *Estudios de Derecho Tributario (en memoria de María del Carmen Bollo Arocena)*, Universidad del País Vasco, Bilbao, 1993, pp. 285 y ss.
- LAGO MONTERO, J.M.. "El endeudamiento de las Comunidades Autónomas tras el Tratado de la Unión Europea", *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 233, 1994, pp. 967 y ss.
- LAGO MONTERO, J. M.. "El endeudamiento de las Comunidades Autónomas tras el Tratado de la Unión Europea", en *La Constitución Española y Ordenamiento Comunitario Europeo*, XVI Jornadas de Estudio de la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, Edit. Civitas, Madrid, 1995, pp. 2.175 y ss.
- LAMBARRI, C.. *El desarrollo del Estado de las autonomías y la corresponsabilidad fiscal en España: una tarea pendiente*. Fundación BBV, Bilbao, 1994.
- LASARTE ALVAREZ, J.. "Potestad legislativa y poder tributario de las Comunidades Autónomas". en *La Constitución Española y las fuentes de Derecho*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, Vol. II, pp. 1.253 y ss.
- LASARTE ALVAREZ, J.. "La financiación de las Comunidades Autónomas", en *Documentación Administrativa*, nº 181, 1979, pp. 413 y ss.
- LASARTE ALVAREZ, J.. "Potestad legislativa y poder tributario de las Comunidades Autónomas", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 22, 1.979, pp. 213 y ss.
- LASARTE ALVAREZ, J.. *El sistema tributario actual y la situación financiera del Sector Público*, Real Academia de Legislación y Jurisprudencia, Sevilla, 1993.
- LASARTE ALVAREZ, J.. "Hacienda de las Comunidades Autónomas. Introducción", en AA.VV. *Manual General de Derecho Financiero*, Tomo IV, Edit. Comares, Granada, 1996, pp. 3 y ss.
- LASARTE ALVAREZ, J. y CALERO GALLEGO, J. "El recargo sobre la Renta de la Comunidad de Madrid", en *Hacienda Pública Española*, nº 99, 1986, pp. 387 y ss.
- LAZARO ARAUJO, L.. "El Marco de Apoyo Comunitario para las regiones y zonas españolas del Objetivo nº 2", en *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 6, 1990, pp. 22 y ss.

- LAZARO ARAUJO, L.. "La reforma de los Fondos Estructurales y los Marco de Apoyo Comunitario", en *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 4, 1990, pp. 24 y ss.
- LILLO PEREZ, J. M.. "La política de endeudamiento de las CC.AA. en el contexto de su esquema de financiación", en *La economía y las Administraciones Territoriales. (Problemas de gestión y control económico de los entes locales)*. Consejo General de Colegios de Economistas de España. Madrid, 1985, pp. 311 y ss.
- LINARES Y MARTIN DE ROSALES, J.. "Comentarios a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas", en *Hacienda Pública Española*, nº 65, 1980, pp. 119 y ss.
- LINARES Y MARTIN DE ROSALES, J.. "La reforma de la cesión de tributos", en *Jornadas de Estudio sobre el Actual Sistema de Financiación Autonómica*, Consejo Económico y Social de Aragón, 1997, pp. 87 y ss.
- LOPEZ DIAZ, A.. "Régimen jurídico de los recargos de las Comunidades Autónomas", en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 52, 1988, pp. 47 y ss.
- LOPEZ DIAZ, A.. "Los recargos autonómicos y el principio de igualdad", en *Estudios en homenaje al profesor Carlos G. Otero Díaz*, Universidad de Santiago de Compostela, 1991, pp. 223 y ss.
- LOZANO SERRANO, C.. "Consideración jurídica del Fondo de Compensación Interterritorial", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*. Instituto de Estudios Fiscales, 1984, Vol. III, pp. 1.749 y ss.
- LOZANO SERRANO, C.. *Consecuencias de la Jurisprudencia constitucional sobre el Derecho Financiero y Tributario*. Ed. CIVITAS. Madrid, 1990. 153 pp.
- LUEIRO LORES, M. "La cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas", en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 38, pp. 339 y ss.
- LUEIRO LORES, M.. "Apuntes sobre el Consejo de Política Fiscal y Financiera", en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 44, 1985, pp. 167 y ss.
- LUIS, F. (DE) y ARCO, L. (DEL). *La distribución de los impuestos en una Hacienda federal*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1978.
- LLAMAS LABELLA, M. A.. *Ensayos sobre jurisprudencia tributaria*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1973.

- MARTIN DELGADO, J. M.. "Los principios de capacidad económica e igualdad en la Constitución Española de 1978", en *Hacienda Pública Española*, nº 60, 1979, pp. 61 y ss.
- MARTIN MATEO, L.. *Manual de Derecho Autonómico*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1984.
- MARTIN NAVARRO, J. L. y PALMA MARTOS, L.. "Actuaciones del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas (1981-1987)", en *Revista de Estudios Regionales*, nº 25, 1989, pp. 125 y ss.
- MARTIN QUERALT, J.. "La institucionalización de la Hacienda en los futuros Estatutos de Autonomía", en *Hacienda Pública Española*, nº 59, 1979, pp. 113 y ss.
- MARTIN QUERALT, J.. "Potestades normativas de las Comunidades Autónomas en materia tributaria", en *La Constitución Española y las fuentes de Derecho*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, pp. 1.307 y ss.
- MARTIN QUERALT, J.. "El sistema de financiación de las CC.AA.: notas críticas", en *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 11, 1990, pp. 7 y ss.
- MARTIN QUERALT, J.. "Editorial", en *Tribuna Fiscal*, nº 37, 1993, pp. 3 y ss.
- MARTIN QUERALT, J. y otros. *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Edit. Tecnos. Madrid, 1995, 739 pp. 1ª Edición 1990 y 7ª Edición 1996.
- MARTIN RETORTILLO, S. y otros. *Pasado, presente y futuro de las Comunidades Autónomas*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1988, pp.
- MARTIN RETORTILLO, S. (dir). *El futuro de las Autonomías territoriales: Comunidades Autónomas, balance y perspectivas*, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Cantabria, 1991.
- MARTINEZ LOPEZ, R. M., PABLIS GALLEGO, M. A. y PIÑA GARRIDO, M. D.. "Coordinación y colaboración entre administraciones tributarias estatal y autonómicas", en *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 13, 1.991, pp. 153 y ss.
- MARTINEZ LAFUENTE, A.. *La cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas*. Edit. Civitas, Madrid, 1983.
- MATAS PALOU, J.. "Comentarios a la parte primera del Libro Blanco sobre financiación autonómica", en *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 25, 1995, pp. 5 y ss.

- MATEO, L.. "Tributación de los beneficios derivados del juego", en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, nº 137, 1978, pp. 1.221 y ss.
- MATEO, L.. "Una aproximación al estudio del CPFFCA", en *I Jornadas de estudio socioeconómico de las Comunidades Autónomas*, Junta de Andalucía, Sevilla, 1981, pp. 281 y ss.
- MEDEL CAMARA, B.. "El sistema de ingresos tributarios de las comunidades autónomas: El proyecto de ley orgánica de financiación de las comunidades autónomas y los estatutos de autonomía", en *Revista de Estudios Regionales*, nº extraordinario, 1980, Vol. II, pp. 515 y ss.
- MEDEL CAMARA, B.. "La dimensión autonómica de la deuda pública", en *Papeles de Economía Española*, nº 33, 1987, pp. 329 y ss.
- MEDINA GUERRERO, M.. *La incidencia del sistema de financiación en el ejercicio de las competencias de las Comunidades Autónomas*. Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1992.
- MELGUIZO SANCHEZ, A.. *Federalismo Fiscal: Una "guía de lectura" para un programa de investigación actual*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1989.
- MELGUIZO SANCHEZ, A.. "Los tributos del Estado cedidos a las Comunidades Autónomas de régimen común", en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 5, 1991, pp. 57 y ss.
- MELGUIZO SANCHEZ, A. "Notas para una valoración de la reforma del Fondo de Compensación Interterritorial", en *El fondo de Compensación Interterritorial: memoria de un cambio*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1992, pp. 225 y ss.
- MENENDEZ MORENO, A. "Principio de generalidad y poder tributario de las Comunidades Autónomas", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, Vol. III, pp. 2.223 y ss.
- MENENDEZ MORENO, A. "La corresponsabilidad fiscal", en *Tribuna Fiscal*, nº 3, 1994, pp. 5 y ss.
- MOLDES TEO, E., "La participación en los ingresos del Estado", en *La financiación de las Comunidades Autónomas*, E.MOLDES y P.PUY (Eds), Minerva Ediciones, Santiago de Compostela, 1996, pp. 107 y ss.
- MOLDES, E. y CARAMES, L.. "La financiación de las autonomías y las Haciendas municipales: algunos aspectos esenciales", en *Revista de Economía y Hacienda Local*, nº 27, 1979, pp. 487 y ss.

- MONASTERIO ESCUDERO, C. *Una valoración crítica del nuevo sistema de financiación autonómica*. Universidad de Oviedo, Facultad de CC.EE. y Empresariales, Documento de Trabajo 002/1988, 40 pp.

- MONASTERIO ESCUDERO, C.. "Una valoración crítica del nuevo sistema de financiación autonómica", en *Papeles de Economía Española*, n° 35, 1988, pp. 340 y ss.

- MONASTERIO ESCUDERO, C. "Corresponsabilidad fiscal: problemas de definición y elección de instrumentos", en *Hacienda Pública Española*, n° 1, 1992, pp. 27 y ss.

- MONASTERIO ESCUDERO, C.. "Una visión general de la financiación de las Comunidades Autónomas", en *Papeles de Economía Española, Suplemento*, n° 40, 1992, pp. 18 y ss.

- MONASTERIO ESCUDERO, C.. "Marco general y planteamientos teóricos sobre la corresponsabilidad fiscal", en *Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal en España*, Fundación BBV, Bilbao, 1993, pp. 103 y ss.

- MONASTERIO ESCUDERO, C.. "Las transformaciones en el Sector Público español y su incidencia en Asturias", en *Economía y Empresa en Asturias*, Edit. Cívitas, Madrid, 1993, pp. 501 y ss.

- MONASTERIO ESCUDERO, C.. "La evolución reciente de la Hacienda Autonómica", en *Papeles de Economía Española*, n° 59, 1994, pp. 240 y ss.

- MONASTERIO ESCUDERO, C.. "La Hacienda del Principado de Asturias", en *Papeles de Economía Española*, n° 59, 1994, pp. 267 y ss.

- MONASTERIO ESCUDERO, C.. "Luces y sombras del proceso autonómico", en *Revista Jurídica de Asturias*, n° 20, 1996, pp. 47 y ss.

- MONASTERIO ESCUDERO, C.. "El modelo de descentralización del sector público. Del Estado centralista a la España de las Autonomías", en XXII Reunión de Estudios Regionales. Ponencias, Pamplona, 1996, pp. 183 y ss.

- MONASTERIO ESCUDERO, C.. "El nuevo modelo de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común", en *Jornadas de Estudio sobre el Actual Sistema de Financiación Autonómica*, Consejo Económico y Social de Aragón, 1997, pp. 33 y ss.

- MONASTERIO ESCUDERO, C. "La fiscalidad autonómica", en *Ekonomiaz*, n° 38/1997, pp. 230 y ss. (En prensa).

- MONASTERIO ESCUDERO, C., y SUAREZ PANDIELLO, J. "Necesidades de gasto y participación autonómica en ingresos del Estado", en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 5, 1991, pp. 77 y ss.
- MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J.. *El endeudamiento autonómico: teoría y evidencia empírica*, Fundación BBV, Bilbao, 1993.
- MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J.. "Luces y sombras del sistema de financiación autonómica", en *Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal en España*, Fundación BBV, Bilbao, 1993, pp. 13 y ss.
- MONASTERIO ESCUDERO, C. y SUAREZ PANDIELLO, J.. *Manual de Hacienda Autonómica y Local*. Edit. Ariel, Barcelona, 1996, 638 pp.
- MONASTERIO ESCUDERO, C. y ZUBIRI, I.. *La financiación de las CC.AA.: Balance y propuestas de reforma*. Documento de Trabajo nº 124. Fundación FIES, 1996.
- MUÑOZ DEL CASTILLO, J. L.. "La financiación de las regiones en España", en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 35, 1982, pp. 249 y ss.
- MUÑOZ LOPEZ-CARMONA, R.. "Las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas en la LOFCA", en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 38, 1983, pp. 325 y ss.
- MUÑOZ MACHADO, S.. *El ordenamiento jurídico de la Comunidad Europea y la Constitución Española*, Editorial Civitas, Madrid, 1980.
- MUÑOZ MACHADO, S.. "Los regímenes provisionales de autonomía", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Administrativo*, nº 28, 1981, pp. 13 y ss.
- MUÑOZ MACHADO, S.. *Las potestades legislativas de las Comunidades Autónomas*. Editorial Civitas, Madrid, 1981.
- MUÑOZ MACHADO, S.. *Derecho Público de las Comunidades Autónomas*, Edit. Cívitas, Madrid, 1984, 2 Vols.
- MUÑOZ MACHADO, S.. "Los pactos autonómicos de 1992: la ampliación de competencias y la reforma de los Estatutos", en *Revista de Administración Pública*, nº 128, 1992, pp. 85 y ss.

- NUÑEZ BOLUDA, F.. "La cesión de tributos a las Comunidades Autónomas. Un examen de su normativa", en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 40, 1984, pp. 39 y ss.
- NUÑEZ BOLUDA, F.. "Problemas de los puntos de conexión en la Ley de Cesión de tributos a las Comunidades Autónomas", en *Financiación de las Autonomías e Infracciones y Sanciones Tributarias, XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1986, pp. 247 y ss.
- OATES, W. E.. *Federalismo Fiscal*. Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1977.
- OLABARRI GORTAZAR, I.. "La cuestión regional en España, 1808-1839", en *La España de las Autonomías: Pasado, presente y futuro*, Espasa Calpe, Madrid, 1981, Vol. I, pp. 111 y ss.
- OLIVERA MASSO, P.. "Los conceptos constitucionales de Hacienda General, Bases del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común en materia financiera: relevancia del significado de los mismos para resolver el problema de la aplicación a las Comunidades Autónomas de la Ley General Tributaria y la Ley General Presupuestaria del Estado", en *Crónica Tributaria*, nº 7, 1994, pp. 101 y ss.
- ORDOÑEZ SOLIS, D.. *La ejecución del Derecho Comunitario europeo en España*, Edit. Civitas, Madrid, 1993.
- ORDOÑEZ SOLIS, D.. "Administraciones nacionales e integración europea", en *Noticias de la Unión Europea*, nº 136, 1996 (separata).
- ORON MORATAL, G.. *Régimen fiscal del juego en España*, Tecnos, Madrid, 1990.
- ORTUÑO SALAZAR, A.. "El endeudamiento de las Comunidades Autónomas", en *Papeles de Economía Española*, nº 33, 1987, pp. 318 y ss.
- OTTO, I. (DE). *Derecho Constitucional. Sistema de fuentes*. Edit. Ariel, Barcelona, 1988.
- PAGES I GALTES, J.. *Fiscalidad de las aguas*. Marcial Pons, Madrid, 1995.
- PAJUELO MACIAS, A.. "Los tributos contra la contaminación como posibles tributos propios de las Comunidades Autónomas: especial referencia a una Ley de Cataluña", en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 38, 1983, pp. 377 y ss.

- PALAO TABOADA, C.. *La Hacienda regional y el proyecto de Constitución*. Universidad de Zaragoza, 1978.
- PALAO TABOADA, C.. "La Hacienda Regional y la Constitución Española", en *Revista de Estudios Regionales*, nº 2, 1978, pp. 135 y ss.
- PALAO TABOADA, C.. "La protección constitucional de la propiedad privada como límite al poder tributario", en *Hacienda y Constitución*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, pp. 277 y ss.
- PEÑA VELASCO, G. (DE LA). "Los recargos como recursos de las Comunidades Autónomas", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 43, 1984, pp. 373 y ss.
- PEÑA VELASCO, G. (DE LA). "La prohibición de crear tributos por las leyes de presupuestos de las Comunidades Autónomas", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, I.E.F., Madrid, 1984, Vol. IV, pp. 2577 y ss.
- PEÑAS CARRAL, M. V.. *Marco legal, iniciativas y proyectos de inversión en la Comunidad Europea*. Instituto Español de Comercio Exterior, Madrid, 1993.
- PEREZ DE AYALA, J.L., y GONZALEZ GARCIA, E. *Curso de Derecho Tributario*, Tomo I, Edit. Edersa, 6ª edic., Madrid, 1991.
- PEREZ DE AYALA, M. y VILLAR EZCURRA, M.. "El nuevo modelo de financiación autonómica: primeras perplejidades", en *Impuestos nº 15/16*, 1997, pp. 184 y ss.
- PEREZ MORENO, A.. "Solidaridad y convenios interregionales", en *Revista de Estudios Regionales*, nº Extraordinario, 1979, Vol. I, pp. 461 y ss.
- PERULLES ROMERO, J.M. "La financiación de las Comunidades Autónomas", en MARTIN RETORTILLO, S., (dir), *El futuro de las Autonomías territoriales: Comunidades Autónomas, balance y perspectivas*, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Cantabria, 1991, pp. 227 y ss.
- PIÑERO CAMPOS, J. M.. "El Fondo de Cohesión y el Instrumento Financiero Provisional para 1993", en *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 1, 1994, pp. 26 y ss.
- PLAZA VILLASANA, L.. "Los impuestos de sucesiones y transmisiones patrimoniales ante la nueva Ley de cesión de tributos", en *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, nº 27, 1996, pp. 19 y ss.
- QUINTANA FERRER, E.. *Reforma de la Hacienda autonómica y Libro Blanco sobre financiación de las Comunidades Autónomas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 1996.

- QUINTANA FERRER, E. "Incidencia de la Hacienda general en la Hacienda autonómica", en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, n° 243, 1997, pp. 85 y ss.
- RAMALLO MASSANET, J.. "Incidencia de la Constitución española de 1978 en materia de fuentes normativas de las Comunidades Autónomas", en *Hacienda y Constitución*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, pp. 51 y ss.
- RAMALLO MASSANET, J.. "La asimetría del poder tributario y del poder de gasto de las Comunidades Autónomas", en *Revista Española de Derecho Constitucional*, n° 39, 1993, pp. 43 y ss.
- RAMALLO MASSANET, J.. "Contenido, instrumentos y límites de la corresponsabilidad fiscal", en *Autonomías*, n° 20, 1995, pp. 17 y ss.
- RAMALLO MASSANET, J. y ZORNOZA PEREZ, J. J.. "Sistema y modelos de financiación autonómica", en *Perspectivas del Sistema Financiero*, n° 51, 1995, pp. 9 y ss.
- RAMIREZ GOMEZ, S.. "Las tasas fiscales de la Comunidad Autónoma", en *Revista de Estudios Regionales*, n° 15/16, 1985/86, pp. 117 y ss.
- RAMIREZ GOMEZ, S. "La actividad financiera de las Comunidades Autónomas en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (1981-1989)", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, n° 66, 1990, pp. 254 y ss.
- RECORDER DE CASSO, E.. "Crónica Parlamentaria", en *Presupuesto y Gasto Público*, n° 12, 1982, pp. 221 y ss.
- RECORDER DE CASSO, E.. "Crónica Parlamentaria", en *Presupuesto y Gasto Público*, n° 13, 1982, pp. 167 y ss.
- RIPOLLES SERRANO, M. R.. "La autonomía en la Constitución Española de 1978: relaciones interorgánicas entre el Estado y las Comunidades Autónomas", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, I.E.F., Madrid, 1984, Vol. IV, pp. 2681 y ss.
- RODRIGUEZ BEREIJO, A.. *Introducción al estudio del Derecho financiero*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1976.
- RODRIGUEZ CAÑAS, E.. "Las intervenciones del FEDER en Asturias", en *Noticias de la Unión Europea*, n° 111, 1994, pp. 129 y ss.

- RODRIGUEZ MONTAÑES, M. P.. *Los recargos como ingreso tributario de los entes públicos territoriales*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1991, 380 pp.
- RODRIGUEZ-ARANA, J.. *Autonomías y Administración Pública (Reflexiones sobre la Administración Unica)*. Edit. Praxis, Barcelona, 1996, 327 pp.
- ROVIRA MOLA, A.. "Las posibilidades normativas de las Comunidades Autónomas concernientes a sus tributos propios", en *I Jornadas de estudios socioeconómicos de las Comunidades Autónomas*, Junta de Andalucía, Sevilla, 1981, pp. 123 y ss.
- RUIZ-BEATO BRAVO, J.. "Los recargos de las Comunidades Autónomas sobre los impuestos estatales", en *Organización Territorial del Estado. (Comunidades Autónomas)*. I.E.F., Madrid, 1984, Vol. IV, pp. 2.731 y ss.
- RUIZ-CASTILLO, J. y SEBASTIAN, C.. "El sistema de financiación autonómico: críticas y alternativas", en *Cinco estudios sobre la financiación autonómica*. Varios. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1.988, pp. 117 y ss.
- RUIZ-HUERTA CARBONELL, J. "Situación actual y perspectivas de la financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común: algunas reflexiones sobre los problemas principales", en *Informe Comunidades Autónomas 1992*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1993, pp. 279 y ss.
- RUIZ-HUERTA CARBONELL, J.. "Reforma de la financiación de las Comunidades Autónomas y la introducción de mecanismos de corresponsabilidad", en *Informe Comunidades Autónomas 1993*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1994, Vol.I, pp. 525 y ss.
- RUIZ-HUERTA CARBONELL, A.. *Constitución y Legislación autonómica. Un estudio del bloque de la constitucionalidad en el Estado autonómico español*. Edit. Ibidem, Madrid, 1995.
- RUIZ-HUERTA CARBONELL, J y LOPEZ LABORDA, J. "Hacia un nuevo modelo de financiación autonómica", en *Informe Comunidades Autónomas 1994*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1995, pp. 621 y ss.
- RUIZ-HUERTA CARBONELL, J. y LOPEZ LABORDA, J.. "Algunas reflexiones sobre la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas", en *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad, nº 3*, 1995, pp. 105 y ss.
- RUIZ-HUERTA CARBONELL, J. y LOPEZ LABORDA, J.. "Catorce preguntas sobre el nuevo sistema de financiación autonómica", en *Informe Comunidades Autónomas 1996*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1997, pp. 581 y ss.

- RUIZ-HUERTA CARBONELL, J. y MARTINEZ LOPEZ, R.. "El Fondo de Compensación Interterritorial: capacidad redistributiva tras diez años de existencia", en *Hacienda Pública Española, Monografías nº 1*, 1992, pp. 127 y ss.
- SAINZ DE BUJANDA, F.. *Hacienda y Derecho*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1963, Vol. III.
- SAINZ DE BUJANDA, F.. *Sistema de Derecho Financiero*, Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 1977, Tomo I, Vol. 1º.
- SANCHEZ PEDROCHE, J. "Ingresos de las Diputaciones de régimen común", en *Manual General de Derecho Financiero, Sistema Autonómico y Local*, Tomo IV, Comares, Granada, 1996, pp. 352 y ss.
- SANCHEZ SANCHEZ, A.. "La corresponsabilidad fiscal en el nuevo acuerdo para la financiación de las Comunidades Autónomas en el quinquenio 1997-2001", en *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública, nº 27*, 1996, pp. 49 y ss.
- SANCHEZ SERRANO, L.. "El poder tributario de las Comunidades Autónomas", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero, nº 29*, 1.981, pp. y ss.
- SANCHEZ-BELLA CARSWELL, A.. "La distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, I.E.F., Madrid, 1984, pp. 2.873 y ss.
- SANTAMARIA PASTOR, J. A., ORDUÑA REBOLLO, R. y MARTIN ARTAJÓ, R.. *Documentos para la historia del regionalismo en España*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1977.
- SANZ GOMEZ, M. M. y LAGOS RODRIGUEZ, M. G.. "La imposición propia de las CC.AA. en el período definitivo (1987(1991))", en *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública, nº 24*, pp. 41 y ss.
- SIMON ACOSTA, E.. *La autonomía financiera de las regiones*, Caja de Ahorros y Monte de Piedad, Cáceres, 1978.
- SIMON ACOSTA, E.. "La financiación de las Regiones en función de los bienes y servicios de provisión regional", en *Documentación Administrativa, nº 181*, 1979, pp. 225 y ss.
- SIMON ACOSTA, E.. "Apuntes sobre el patrimonio regional", en *Presupuesto y Gasto Público, nº 1*, 1979, pp. 235 y ss.

- SIMON ACOSTA, E.. "Consideraciones acerca del canon sobre la producción de energía eléctrica", en *CIVITAS, Revista Española de Derecho Financiero*, nº 32, 1981, pp. 603 y ss.
- SIMON TOBALINA, J. L.. *El Estado autonómico y sus matices federales*. Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1981.
- SOLE ESTALELLA, J. A.. "Introducción a la corresponsabilización fiscal de las Comunidades Autónomas", en *Hacienda Pública Española*, nº 122, 1992, pp. 209 y ss.
- SOLE TURA, J.. "La constitucionalización de las autonomías", en *Constitución, Economía y Regiones*, Ibérica de Ediciones, S.A., Madrid, 1978, Vol. I, pp. 307 y ss.
- SOLE TURA, J.. "Una lectura autonomista y federal del modelo de Estado constitucional", en *Leviatán. Revista de Hechos e Ideas*, nº 26, 1986, pp. 5 y ss.
- SOLE VILANOVA, J. "El finançament de les comunitats autònomes en el període 1987-91", en *Les finances de les Comunitats Autònòmiques. L'experiència de Catalunya*, Institut d'Estudis Autonòmics, Barcelona, 1989, pp. 135 y ss.
- SOLE VILANOVA, J.. "La corresponsabilidad fiscal en el análisis comparado", en *Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal en España*, Fundación BBV, Bilbao, 1993, pp. 119 y ss.
- SOLER ROCH, M. T.. "Los principios jurídicos constitucionales relativos a la distribución de la carga tributaria y su actuación en los sistemas tributarios de las Comunidades Autónomas", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, Instituto de Estudios Fiscales, 1984, Vol. IV., pp. 3.036 y ss.
- SOSA WAGNER, F. y BOCANEGRA SIERRA, R.. "La organización financiera en las Comunidades Autónomas", en *Revista Jurídica de Asturias*, nº 4, 1980, pp. 43 y ss.
- SUAREZ PANDIELLO, J.. "Las Comunidades Autónomas y su endeudamiento. Un test sobre sus causas", en *La financiación de las Comunidades Autónomas*, E. Moldes y P. Puy (Eds.), Minerva Ediciones, Madrid, 1996, pp. 185 y ss.
- TANCO MARTIN-CRIADO, J.. "Los criterios de distribución de la participación en los ingresos tributarios del Estado", en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 5, 1991, pp. 27 y ss.
- TANCO MARTIN-CRIADO, J.. "Autonomía financiera y corresponsabilidad fiscal", en *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 3, 1995, pp. 95 y ss.

- TANCO MARTIN-CRIADO, J. y TORRES COBO, F.. *Desarrollo histórico de la negociación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas*. Instituto de Estudios Fiscales, 1987, 92 pp.
- TEJERIZO LOPEZ, J. M.. "Estado actual de la financiación autonómica", en *Información Fiscal*, nº 21, 1997, pp. 7 y ss.
- TOMAS Y VALIENTE, F.. "Soberanía y autonomía en las Constituciones de 1931 y 1978", en *Autonomía y soberanía. Una consideración histórica*, Marcial Pons, Madrid, 1996, pp. 113 y ss.
- TORRES COBO, F.. "El Fondo de Compensación Interterritorial: Historia y alternativas de futuro". *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 1, 1990, pp. 16 y ss.
- TORRES COBO, F.. *El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas: análisis de su evolución y desarrollo*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1990.
- TORRES COBO, F.. "La corresponsabilidad fiscal y la financiación autonómica", en *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 9, 1992, pp. 261 y ss.
- TORRES COBO, F.. "Aplicación de la corresponsabilidad fiscal en el sistema de financiación autonómico", en *Boletín Económico del ICE*, nº 2395, 1993, pp. 3.509 y ss.
- TORRES COBO, F.. "Los niveles competenciales de las Comunidades Autónomas", en *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 3, 1995, pp. 114 y ss.
- TORRES COBO, F.. "Modelo del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas para el quinquenio 1997-2001 (Reglas de aplicación)", en *Impuestos*, nº 15/16, 1997, pp. 8 y ss.
- URIARTE ZULUETA, M. M.. "El Fondo de Compensación Interterritorial", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, Instituto de Estudios Fiscales, 1984, Vol. I, pp. 281 y ss.
- UTRILLA DE LA HOZ, A. "El modelo autonómico española: sistema de financiación y equilibrio regional", en *Revista de Hacienda Autonómica y Local*, nº 62, 1991, pp. 263 y ss.
- VAZQUEZ DE PRADA, V.. "La época moderna: los siglos XVI a XIX", en *La España de las Autonomías: pasado, presente y futuro*, Espasa Calpe, Madrid, 1981, Vol. I, pp. 75 y ss.

- VEGA HERRERO, M. "El principio de coordinación financiera en la Hacienda regional", en *Organización Territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, Vol. IV, pp. 3.147 y ss.
- VICENTE-ARCHE COLOMA, P.. "Inconstitucionalidad del Impuesto Balear sobre las Loterías. Comentario a la STC de 16 febrero 1995", en *Jurisprudencia Tributaria*, 1995, Vol. III, pp. 1.167 y ss.
- VILALTA I VILELLA, J.. "Líneas generales de un nuevo modelo de financiación de las Comunidades Autónomas", en *Presupuesto y Gasto Público*, nº 5, 1991, pp. 39 y ss.
- VIÑUELA DIAZ, J.. "La financiación de las Comunidades Autónomas", en *La economía y las Administraciones Territoriales. (Problemas de gestión y control económico de los entes locales)*. Consejo General de Colegios de Economistas de España, Madrid, 1985, pp. 291 y ss.
- ZABALZA MARTI, A.. "El nuevo sistema de financiación autonómica", en *Cinco Estudios sobre Financiación Autonómica*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1988, pp. 93 y ss.
- ZORNOZA PEREZ, J. J.. "La Ley de Presupuestos y el sistema de fuentes del Derecho: en torno a la STC 76/1992, de 14 de mayo", en *Informe Comunidades Autónomas 1992*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1993, pp. 363 y ss.
- ZORNOZA PEREZ, J. J.. "Tributos propios y recargos de las Comunidades Autónomas", en *Documentación Administrativa*, nº 232/233, 1993, pp. 477 y ss.
- ZORNOZA PEREZ, J. J.. *Los recursos de las Comunidades Autónomas*. Centro de Estudios Constitucionales, Cuadernos y Debates, nº 8, Madrid, 1996.
- ZORNOZA PEREZ, J. J.. "Corresponsabilidad fiscal y financiación de las Comunidades Autónomas: el modelo para el quinquenio 1997-2001", en *El Estado de las Autonomías. Los sectores productivos y la organización territorial del Estado*, Edit. Centro de Estudios Ramon Areces, S.A., Madrid, 1997, Vol. IV, pp. 3.987 y ss.
- ZORNOZA PEREZ, J. J. y HUCHA CELADOR, F. (DE LA). "Los recargos sobre impuestos estatales y la financiación de las Comunidades Autónomas", en *Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad*, nº 8, 1990, pp. 20 y ss.
- ZURDO RUIZ-AYUCAR, J. e IGNACIO GIMENEZ-REYNA, E. "El acuerdo sobre financiación autonómica para el período 1992-1996", en *Suplemento de Papeles de Economía Española*, nº 40, 1992, pp. 11 y ss.

- INFORMES Y DOCUMENTOS.

- AA.VV. *Informe Pi y Sunyer sobre Comunidades Autónomas 1989*. Fundación Pi y Sunyer d'estudis autonòmics y locals. Edit. Civitas, Barcelona, 1990.
- AA.VV. *Les procédures nationales d'exécution financière des Fonds Structurels en Espagne. Rapport Final*. Institut Universitari D'Estudis Europeus, Barcelona, 1992.
- AA.VV. *Informe Pi i Sunyer sobre Comunidades Autónomas 1990*, Fundació Pi i Sunyer d'estudis autonòmics i locals, Edit. Civitas, Barcelona, 1991.
- AA.VV. *Informe Pi i Sunyer sobre Comunidades Autónomas 1991*, Fundació Pi i Sunyer d'estudis autonòmics y locals. Edit. Civitas, Barcelona, 1992.
- AA.VV. *Informe Pi i Sunyer sobre Comunidades Autónomas 1993*, Fundació Pi i Sunyer d'estudis autonòmics i locals, Edit. Civitas, Barcelona, 1994.
- AA.VV. *Informe Comunidades Autónomas 1992*. Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1993.
- AA.VV. *Informe Comunidades Autónomas 1993*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1994, 2 Vols.
- AA.VV. *Informe Comunidades Autónomas 1994*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1995, 2 Vols.
- AA.VV. *Informe Comunidades Autónomas 1995*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1996, 2 Vols.
- AA.VV. *Informe Comunidades Autónomas 1996*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1997, 2 Vols.
- AGRUPACION ESPAÑOLA DE AGENCIAS DE DESARROLLO. *Políticas comunitarias y desarrollo económico, social y local. Vadamacum*. EURADA, 1993.
- CENTRO DE ESTUDIOS CONSTITUCIONALES. *Acuerdos Autonómicos, 1981*, Servicio de Publicaciones de la Presidencia del Gobierno, Madrid, 1981.
- CENTRO DE ESTUDIOS CONSTITUCIONALES. *Informe de la Comisión de Expertos sobre Autonomías*. Servicio de Publicaciones de la Presidencia del Gobierno, Madrid, 1981.

- CENTRO DE ESTUDIOS CONSTITUCIONALES. *Informe de la Comisión de Expertos sobre Financiación de las Comunidades Autónomas*. Servicio de Publicaciones de la Presidencia del Gobierno, Madrid, 1981.
- COMISION EUROPEA. *Cuarto Informe anual sobre la aplicación de la reforma de los fondos estructurales*, 1992, Luxemburgo, 1993.
- COMISION EUROPEA. *ESPAÑA. Marco Comunitario de Apoyo 1994-1999 para el desarrollo y ajuste estructural de las regiones menos desarrolladas (objetivo nº 1)*, Luxemburgo, 1992.
- COMISION EUROPEA. *Quinto informe periódico sobre la situación y la evolución socioeconómica de las regiones de la Comunidad*. Luxemburgo, 1994.
- COMISION EUROPEA. *L'impact des politiques structurelles sur la cohesion économique et sociale de l'Union, 1989-1999*. Luxemburgo, 1995.
- COMISION EUROPEA. *Los Fondos Estructurales en 1994, Sexto Informe anual*. Luxemburgo, 1995.
- COMISION EUROPEA. *Informe anual del Fondo de Cohesión, 1995*, Luxemburgo, 1996.
- COMISION EUROPEA. *ESPAÑA. Marco Comunitario de Apoyo 1994-1999 (Objetivo nº 1: desarrollo y ajuste estructural de las regiones menos desarrolladas)*, Luxemburgo, 1996.
- COMISION EUROPEA. *Primer Informe sobre la Cohesión Económica y Social 1996*. Luxemburgo, 1997.
- CONSEJO DE POLITICA FISCAL Y FINANCIERA DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS. *Sistema de financiación de las Comunidades Autónomas para el quinquenio 1997-2001. Bases para la revisión*, Madrid, 1996.
- CONSEJO REGIONAL DE ASTURIAS. *El proceso autonómico asturiano*, Diputación Provincial de Oviedo, 1981.
- Documento COM (92) 2000 final, de 11 de febrero de 1992. "Del Acta Unica al Post-Maastricht. Los medios de nuestras ambiciones".
- GENERALITAT VALENCIANA. *Programa Operativo de la Comunidad Valenciana, 1990-93*. Conselleria d'Economia i Hisenda, 1991, pp.

- JUNTA GENERAL DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS, *Competencias del Principado de Asturias: traspaso de funciones y servicios*, Oviedo, 1988.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1986*, Madrid, 1988.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1987*, Madrid, 1989.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1988*, Madrid, 1990.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Política regional en 1989. Informe anual*. Madrid, 1990.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informe sobre la Reforma de la Imposición Personal sobre la Renta y el Patrimonio*. Secretaría de Estado de Hacienda, junio 1990.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1989*, Madrid, 1991.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1990*, Madrid, 1992.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Política regional. Informe anual 1991*. Madrid, 1992.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1991*, Madrid, 1992.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *La planificación regional y sus instrumentos. Informe anual, 1992*. Madrid, 1993.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1992*, Madrid, 1994.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *La planificación regional y sus instrumentos. Informe anual, 1993*. Madrid, 1994.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1993*, Madrid, 1995.

- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1994*, Madrid, 1995.
- MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Memoria de la Administración Tributaria, 1995*, Madrid, 1997.
- MINISTERIO DE HACIENDA. *Cesión de tributos a Cataluña. El debate en las Cortes Generales*. Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales. Madrid, 1983.
- MINISTERIO DE HACIENDA. *Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. El debate en las Cortes Generales*. Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales. Madrid, 1984.
- MINISTERIO DE HACIENDA. *Ley de Cesión de Tributos a las Comunidades Autónomas. El debate en las Cortes Generales*. Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales. Madrid, 1984.
- MINISTERIO PARA LAS ADMINISTRACIONES PUBLICAS. *Informe Económico-Financiero de las Administraciones Territoriales*, Madrid.
- MONASTERIO ESCUDERO, C., PEREZ GARCIA, F., SEVILLA SEGURO, J. V. y SOLE VILANOVA, J.. *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*. Grupo de Estudio constituido a propuesta del Consejo de Política Fiscal y Financiera. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, Marzo, 1995.
- OCDE, *Etudes économiques, 1992-1993, Espagne*, Paris, 1993.
- PUIG BASTARD, P., COLLDEFORN SOL, M. y SOLE VILANOVA, J.. *Libro Blanco del Gobierno de la Generalidad de Cataluña sobre la financiación autonómica*, Departamento de Economía y Finanzas, Barcelona, 1985.
- TORNOS, J., AJA, E., FONT I LLOVET, T., PERULLES, J. M. y ALBERTI, E.. *Informe sobre las autonomías*. Editorial Civitas, S.A., 1.988.

- ACUERDOS DEL CONSEJO DE POLÍTICA FISCAL Y FINANCIERA DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS Y JURISPRUDENCIA.

- Acuerdo 1/1981, de 20 de agosto, que aprueba el Reglamento de Régimen Interior del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas (B.O.E. de 10 de noviembre de 1981).
- Acuerdo 2/1981, de 16 de septiembre, sobre criterios de distribución del Fondo de Compensación Interterritorial (B.O.E. de 10 de noviembre de 1981).
- Acuerdo 1/1982, de 18 de febrero, que aprueba método para el cálculo del coste efectivo de los servicios transferidos a las Comunidades Autónomas (B.O.E. de 2 de junio de 1982).
- Acuerdo 1/1983, de 29 de julio, que modifica el Reglamento de Régimen Interior del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas (B.O.E. de 28 de octubre de 1983).
- Acuerdo 1/1984, de 14 de septiembre, que aprueba el método para el cálculo del porcentaje de participación en los ingresos del Estado para el ejercicio 1985 (B.O.E. de 11 de junio de 1986).
- Acuerdo 1/1985, de 6 de septiembre, que aprueba el método para el cálculo del porcentaje de participación en los ingresos del Estado para el ejercicio 1986 (B.O.E. de 11 de junio de 1986).
- Acuerdo 1/1986, de 7 de noviembre, por el que se aprueba el método para la aplicación del sistema de financiación en el período 1987/1991 (B.O.E. de 3 de noviembre de 1988).
- Acuerdo 1/1988, de 27 de julio, sobre revisión del porcentaje de participación del quinquenio 1987/1991.
- Acuerdo 1/1990, de 21 de febrero, sobre la reforma de la normativa del Fondo de Compensación Interterritorial (*Perspectivas del Sistema Financiero*, nº 51, 1995).
- Acuerdo de 20 de enero de 1992, sobre el sistema de financiación autonómica en el período 1992-1996.
- Acuerdos de 7 de octubre de 1993, para el desarrollo del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas del quinquenio 1992-1996 (*Perspectivas del Sistema Financiero*, nº 51, 1995).

- Acuerdo de 23 de septiembre de 1996, sobre el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas para el quinquenio 1997-2001.

- S.T.C. 4/1981, de 2 de febrero.
- S.T.C. 25/1981, de 14 de julio.
- S.T.C. 32/1981, de 28 de julio.
- S.T.C. 37/1981, de 16 de noviembre.
- S.T.C. 1/1982, de 28 de enero.
- S.T.C. 64/1982, de 4 de noviembre.
- S.T.C. 6/1983, de 4 de febrero.
- S.T.C. 32/1983, de 28 de abril.
- S.T.C. 76/1983, de 5 de agosto.
- S.T.C. 11/1984, de 2 de febrero.
- S.T.C. 46/1985, de 26 de marzo.
- S.T.C. 179/1985, de 19 de diciembre.
- S.T.C. 8/1986, de 21 de enero.
- S.T.C. 14/1986, de 31 de enero.
- S.T.C. 63/1986, de 21 de mayo.
- S.T.C. 88/1986, de 1 de julio.
- S.T.C. 19/1987, de 17 de febrero.
- S.T.C. 37/1987, de 26 de marzo.
- S.T.C. 126/1987, de 16 de julio.
- S.T.C. 179/1987, de 12 de noviembre.

- S.T.C. 181/1988, de 13 de octubre.
- S.T.C. 183/1988, de 13 de octubre.
- S.T.C. 201/1988, de 27 de octubre.
- S.T.C. 250/1988, de 20 de diciembre.
- S.T.C. 14/1989, de 26 de enero.
- S.T.C. 214/1989, de 21 de diciembre.
- S.T.C. 96/1990, de 24 de mayo.
- S.T.C. 150/1990, de 4 de octubre.
- S.T.C. 13/1992, de 6 de febrero.
- S.T.C. 117/1992, de 16 de septiembre.
- S.T.C. 135/1992, de 5 de octubre.
- S.T.C. 79/1992, de 28 de mayo.
- S.T.C. 186/1993, de 7 de junio.
- S.T.C. 331/1993, de 12 de noviembre.
- S.T.C. 116/1994, de 18 de abril.
- S.T.C. 149/1994, de 12 de mayo.
- S.T.C. 296/1994, de 10 de noviembre.
- S.T.C. 49/1995, de 16 de febrero.
- S.T.C. 185/1995, de 14 de diciembre.
- S.T.C. 68/1996, de 18 de abril.
- S.T.S. de 28 de mayo de 1987.
- S.T.S. de 17 de febrero de 1989.

- A.T.C. 253/1992, de 9 de septiembre.
- S.T.J.C.E. de 11 de febrero de 1971.
- S.T.S.J. Baleares de 30 de enero de 1996.
- S.T.S.J. Baleares de 21 de junio de 1996.

- INDICE POR AUTORES.

A

ABAD FERNANDEZ, M 91, 98
 ADAME MARTINEZ, F.D. 46,
 75, 79, 183, 193, 195,
 346, 347, 348, 353, 354,
 355, 357, 358, 365, 468,
 479
 AGUILAR DE LUQUE, E. 32
 AGUIRRE DE LA HOZ, J. 54,
 55, 122
 AGULLO AGUERO, A. 176, 396
 AJA, E. 35, 36, 40, 45,
 47, 48, 56, 85, 120, 648
 ALAVEDRA I MONER, M. 562,
 579
 ALBERTI, E. 56, 84, 85,
 86, 88, 89, 120
 ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA,
 C. 27, 28, 42, 47, 82,
 106, 195, 196, 289, 297
 ALONSO DE ANTONIO, J.A. 64
 ALONSO GONZALEZ, L.M. 53,
 109, 173, 178, 185, 217,
 218, 353, 355, 378
 ALVAREZ ARROYO, F. 176,
 181
 ALVAREZ RICO, M. 198
 ALVARGONZALEZ RODRIGUEZ,
 I. 454
 AMATI, N (D') 138
 AMIGO MATEOS, M. 562
 APARICIO PEREZ, A. 53, 57,
 66, 95, 96, 98, 105, 114,
 138, 140, 141, 142, 144,
 152, 202, 213, 346, 347,
 371, 514, 516, 535, 538,
 540, 554
 ARCO, L. (DEL), 264
 ARIÑO ORTIZ, G. 32, 34,
 38, 41
 ARMET, Ll. 60

B

BAENA AGUILAR, A. 346,
 355, 469
 BANACLOCHE PALAO, C. 224

BANACLOCHE PEREZ, J. 235
 BAÑO LEON, J.M. 422, 425
 BASSOLS COMA, M. 136
 BASSOLS I SANTAMARIA, M.
 547
 BECKER, F. 647
 BEL I QUERALT, G. 460
 BIESCAS FERRER, J.A. 324,
 399, 459, 549, 552
 BISCARETTI DI RUFFIA, P.
 40, 45
 BOCANEGRA SIERRA, R. 84
 BORRELL FONTELLES, J. 399
 BRICALL, J.M. 112

C

CALERO GALLEGO, J. 210,
 221
 CALLE SAIZ, R., 18
 CALSAMIGLIA, X. 65, 517,
 541, 560
 CALVO ORTEGA, R. 53, 135,
 139, 170, 219
 CARAMES VIEITIZ, L. 65,
 235, 338, 647
 CASADO OLLERO, G. 53, 54,
 61, 97, 98, 172, 178,
 181, 189, 230, 612, 614,
 615
 CASAHUGA, A. 230
 CASTELLS OLIVERS, A. 60,
 65, 73, 112, 264, 290,
 291, 313, 315, 399, 446,
 538, 541
 CAZORLA PRIETO, 56, 57,
 63, 66, 71, 80, 94, 95,
 96, 106, 108, 109, 219,
 235, 236, 289
 CENCERRADO MILLAN, E. 62,
 66, 74, 75, 98, 99, 114
 CHECA GONZALEZ, Cl. 175,
 190, 374
 CLAVERO AREVALO, M. 25,
 159
 CODES ANGUITA, J.L. 229,
 235, 236
 COLLDEFORNS SOL, M. 333
 CORDERO MESTANZA, G. 508,

510, 696
 CORS MEYA, X. 175, 183,
 207, 214, 349, 351
 CORTECERO MONTIJANO, J.A.
 64, 67
 COSCULLUELA MONTANER, L.
 29

D

DE CASTRO RUANO, J.L. 414,
 416, 419, 420
 DELGADO GONZALEZ, A.F.
 175, 181, 236
 DOMINGUEZ RODICIO, J.R.
 121, 123, 129, 131, 199,
 221

E

ENTRENA CUESTA, R. 43, 46
 ESCRIBANO LOPEZ, F. 229
 ESCRIBANO SAEZ, C. 281
 ESEVERRI MARTINEZ, E. 98,
 99, 224
 ESPINOSA FERNANDEZ, A. 431
 ESTEBAN, J.M. 541

F

FALCON Y TELLA, R. 44, 63,
 68, 69, 70, 71, 72, 74,
 78, 110, 173, 174
 FERNANDEZ GOMEZ, N. 541
 FERNANDEZ GONZALEZ, C. 353
 FERNANDEZ JUNQUERA, M. 142
 FERNANDEZ MARUGAN, F. 29
 FERNANDEZ ORDOÑEZ, F. 29,
 54
 FERNANDEZ RODRIGUEZ, F.
 290, 298, 304
 FERNANDEZ SEGADO, F. 33,
 77
 FERNANDEZ-OLAVARRIETA
 AGUILERA, A. 144
 FERRANDO BADIA, J. 157
 FERREIRO LAPATZA, J.J. 54,
 96, 100, 136, 139, 206,
 214, 224, 323, 396
 FONT I LLOVET, T. 56, 120
 FUENTES QUINTANA, E. 218
 FUENTES ZORITA, J.S. 562
 FUNES MARTINEZ, M. 158,

159, 160, 161, 162, 163,
 244

G

GALLEGO FOUZ, J.J. 433,
 434
 GALLIZIOLI, G. 410, 412
 GARCIA AÑOVEROS, J. 66,
 82, 138, 139, 142, 143
 GARCIA CRESPO, M. 431
 GARCIA DE ENTERRIA, E. 20,
 24, 29
 GARCIA FRIAS, M.A. 95,
 110, 207, 208, 209, 213,
 214, 365
 GAYUBO PEREZ, P. 541
 GIANNINI, A.D. 138
 GIL ANTON, A. 448
 GIMENEZ MONTERO, A. 58
 GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ,
 E. 265, 493, 498, 533,
 539, 541, 635, 636, 638,
 640
 GOMEZ BARAHONA, A. 414,
 431, 447
 GOMEZ CABRERA, C. 355
 GOMEZ VERDESOTO, M. 354
 GONZALEZ ALONSO, B. 17, 24
 GONZALEZ CASANOVA, J.A. 17
 GONZALEZ ENCINAR, J.J. 31,
 38, 39, 41
 GONZALEZ GARCIA, E. 13,
 98, 206, 373
 GONZALEZ SANCHEZ, M. 216
 GONZALO Y GONZALEZ, L. 217
 GORDON VERGARA, A. 448
 GUIJARRO ZUBIZARRETA, F.
 22
 GUTIERREZ LLAMAS, A. 27,
 31, 32, 36

H

HERNANDEZ ARMENTEROS, J.
 297
 HERNANDEZ MARTIN, V. 288
 HERNANDEZ PARDO, R. 173
 HERRERA MOLINA, P.M. 191,
 202, 346, 347, 355
 HERRERO BLANCO, C. 55, 61
 HERRERO DE LA ESCOSURA, P.
 346, 347

HINOJOSA TORRALVO, J.J.
176
HUCHA CELADOR, F. 181, 222

J

JEZE, G. 139
JIMENEZ APARICIO, E. 300
JIMENEZ COMPAIRED, I. 185,
187, 211, 213, 223
JUAN Y PEÑALOSA, J.L. 64,
68, 69, 70, 76, 78, 107,
108, 109

L

LA PERGOLA, A. 40, 47
LACOMBA, J.A. 18, 20, 24
LAGO MONTERO, J.M. 323,
324, 550
LAGOS RODRIGUEZ, M.G. 193
LAMBARRI, C. 514
LASARTE ALVAREZ, J. 27,
54, 78, 94, 97, 105, 106,
107, 108, 111, 112, 113,
119, 157, 176, 191, 210,
221, 321
LAZARO ARAUJO, L. 432
LILLO PEREZ, J.M. 325
LINARES Y MARTIN DE
ROSALES, J. 123, 124,
131, 181, 214, 218, 321,
456, 514, 561, 645
LLAMAS LABELLA, M.A. 207
LOPEZ DIAZ, A. 205, 207,
209, 210, 211, 218
LOPEZ LABORDA, J. 399,
538, 635, 641, 644, 646
LOPEZ MARTINEZ, R. 99
LOPEZ NIETO, A. 290, 298,
304
LOZANO SERRANO, C. 58, 73,
80, 102, 289
LUEIRO LORES, M. 125, 233
LUIS, F. (DE), 264

M

MACHA NAVARRO, T. 297
MARTIN ACEBES, A. 281
MARTIN DELGADO, J.M. 177,

216
MARTIN MATEO, L. 21
MARTIN NAVARRO, J.L. 128
MARTIN QUERALT, J. 52, 64,
98, 181, 199, 206, 229,
263, 360, 390, 539, 540
MARTIN RETORTILLO, S. 88,
638
MARTIN-ARTAJO, R. 12
MARTINEZ LAFUENTE, A. 224,
229, 231, 235, 236, 240,
243
MARTINEZ LAGO, J. 354
MARTINEZ LOPEZ, R.M. 73,
84, 88, 315
MATAS PALOU, J. 562, 579
MATEO, L. 124, 224
MEDEL CAMARA, B. 122, 457
MEDINA GUERRERO, M. 295
MELGUIZO SANCHEZ, A. 243,
250, 264, 406
MENENDEZ MORENO, A. 223,
539
MOLDES, E. 65, 235, 458,
538
MONASTERIO ESCUDERO, C.
51, 98, 112, 114, 140,
141, 142, 144, 152, 202,
213, 263, 264, 273, 274,
285, 306, 316, 324, 325,
326, 328, 329, 330, 341,
370, 378, 389, 394, 403,
440, 455, 456, 458, 460,
513, 514, 516, 517, 519,
538, 553, 554, 559, 560,
561, 594, 635, 639, 640,
644, 646
MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L.
202
MUÑOZ LOPEZ-CARMONA, R.
322, 324, 326
MUÑOZ MACHADO, S. 29, 35,
58, 94, 159, 162, 167,
424, 435

N

NAVARRO FAURE, A. 111
NUÑEZ BOLUDA, F. 225, 235

O

OATES, W.E. 112, 264
 OLABARRI GORTAZAR, I. 18,
 19, 20, 21, 23, 24
 OLANO FERNANDEZ, C. 271
 OLIVERA MASSO, P. 178
 ORDOÑEZ SOLIS, D. 435
 ORDUÑA REBOLLO, E, 12
 ORON MORATAL, 195
 ORTUÑO SALAZAR, A. 458
 OTTO, I. (D) 27, 28, 30,
 31

P

PABLOS GALLEGO, M.A. 73,
 84, 88
 PAGES I GALTES, J. 198,
 350, 352
 PAJUELO MACIAS, A. 196,
 198
 PALAO TABOADA, C. 93, 101,
 106, 107, 176
 PALMA MARTOS, L. 128
 PEDROS I CASTILLON, X. 547
 PEÑA VELASCO, G. (DE LA)
 172, 207, 213, 216, 218
 PEÑAS CARRAL, M.V. 419
 PEREZ DE AYALA, J.L. 98
 PEREZ DE AYALA BECERRIL,
 M. 635, 643
 PEREZ GARCIA, F. 263
 PEREZ MORENO, A. 63
 PERULLES, J.M. 56, 120,
 638
 PIÑA GARRIDO, M.A. 73, 84,
 88
 PIÑERO CAMPOS, J.M. 505
 PLAZA VILLASANA, L. 638
 PUIG BASTARD, E. 333

Q

QUADRA-SALCEDO, T. 29
 QUINTANA FERRER, E. 538
 QUINTANA FERRER, E.,, 357

R

RAMALLO MASSANET, J. 94,
 95, 97, 114, 126, 127,
 159, 164, 278, 390, 394,

512, 539, 560, 636, 640
 RAMIREZ GOMEZ, S. 114, 199
 RECORDER DE CASSO, E. 301
 RIPOLLES SERRANO, M.R. 33
 RODRIGUEZ CAÑAS, E. 454
 RODRIGUEZ BEREIJO, A. 139
 RODRIGUEZ MONTAÑES, M.P.
 110, 207, 216
 RODRIGUEZ-ARANA, J. 37
 ROVIRA MOLA, A. 84, 85,
 86, 203
 RUIZ-BEATO BRAVO, J. 74,
 122
 RUIZ-CASTILLO, J. 55, 65,
 121, 333
 RUIZ-HUERTA CARBONELL, J.
 32, 35, 44, 315, 538,
 541, 560, 635, 641, 644,
 646

S

SAINZ DE BUJANDA, F. 138,
 176
 SANCHEZ MORON, M. 29
 SANCHEZ PEDROCHE, J. 284
 SANCHEZ SANCHEZ, A. 639
 SANCHEZ SERRANO, L. 54,
 65, 72, 92, 97, 99, 102,
 131
 SANCHEZ-BELLA CARSWELL, A.
 32
 SANMARTIN FERNANDEZ, J. 22
 SANTAMARIA PASTOR, J.A. 12
 SANZ GOMEZ, M.M. 193
 SEBASTIAN, C. 55, 65, 121
 SEBASTIAN, C, 333
 SERRANO ANTON, F. 191, 355
 SEVILLA SEGURA, J.V. 29,
 263
 SICART, F. 112
 SIMON ACOSTA, E. 54, 58,
 123, 320, 348
 SIMON TOBALINA, J.L. 41
 SOLE ESTALELLA, J.A. 514,
 515
 SOLE TURA, J. 25, 32, 34,
 38, 41, 44, 46
 SOLE VILANOVA, J. 263,
 333, 454, 514, 517
 SOLER ROCH, M.T. 175, 189,
 214, 218

SOSA WAGNER, F. 29, 84
SUAREZ PANDIELLO, J. 112,
264, 285, 316, 324, 325,
326, 328, 329, 330, 378,
394, 403, 458, 519, 551,
554

T

TANCO MARTIN-CRIADO, J.
332, 335, 336, 337, 344,
390, 538
TEJERIZO LOPEZ, J.M. 597,
642, 643
TOMAS Y VALIENTE, F. 22,
24, 26, 43
TORNOS, J. 35, 36, 56,
120, 267, 273, 280, 283,
338, 425, 426
TORRES COBO, F. 289, 293,
294, 332, 335, 336, 337,
344, 512, 522, 531, 541,
635, 638, 640
TREBOLLE FERNANDEZ, J. 29

U

URIARTE ZULUETA, M.M. 289,
293, 295, 301
UTRILLA DE LA HOZ, A. 250

V

VAZQUEZ DE PRADA, V. 18
VAZQUEZ NAVARRETE, J.A.
647
VEGA HERRERO, M. 71, 178
VICENTE-ARCHE COLOMA, P.
357
VILALTA I VILELLA, J. 61
VILLAR EZCURRA, M. 635,
643
VILLAR NOTARIO, A. 55, 61
VILLENNA PEÑA, J.E. 297
VIÑUELA DIAZ, J. 270, 282

Z

ZABALZA MARTI, A. 340,
390, 394, 399, 456
ZORNOZA PEREZ, J.J. 59,
60, 126, 127, 159, 164,

173, 178, 207, 222, 278,
390, 394, 539, 597, 635,
638, 639, 641, 643, 644
ZUBIRI, I. 51, 274
ZURDO RUIZ-AYUCAR, I. 265,
493, 498, 533, 539, 541
ZURDO RUIZ-AYUCAR, J. 265,
493, 498, 533, 539