



Universidad de Valladolid

Facultad de Derecho

Grado en Derecho

La Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común

Presentado por:

Alexandra Toledo Villar

Tutelado por:

Marta Villarín Lagos

Valladolid, 8 de Julio de 2019

RESUMEN:

El presente trabajo se centra en el estudio de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias. En él se analiza el contenido del vigente sistema de financiación autonómica para las Comunidades Autónomas de régimen común, diseñado dentro de los límites establecidos por la Constitución Española, la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, y los Estatutos de Autonomía.

Se describe la evolución experimentada por el sistema de financiación autonómica, desde la creación de las Comunidades Autónomas, hasta el sistema actual. Asimismo, se exponen los principales problemas del sistema, con especial atención a los recursos tributarios propios y cedidos y a los fondos de transferencias de ingresos. Finalmente, se plantean una serie de propuestas de mejora en aras a una reforma que procure la estabilidad del sistema de financiación en tanto que objetivo pretendido desde su puesta en marcha.

PALABRAS CLAVE: Sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común; Ley 22/2009; LOFCA; Estatutos de Autonomía.

CÓDIGOS JEL: H71

ABSTRACT:

This work is focused on the study of the Law 22/2009 of December 18, by which the financial system of the AACC of common regime and Cities with Autonomy Statute is regulated and certain tax regulations are modified. In it, the content of the current system for the AACC of common regime, designed within the established limits by the Spanish Constitution, Organic Law 8/1980 of September 22 on funding of the Autonomous Communities, and Statutes of Autonomy, are analyzed.

The evolution of the autonomous funding system is also described from the creation of the Autonomous Communities, to the current system. Additionally, the main problems of the system are also exposed, paying special attention to own or assigned tax resources and funds of income transfers from the State. Finally, a series of proposals for improvement is raised to push for a reform that would provide stability to the financial system, as a target intended since its implementation.

KEY WORDS: Financial system of the AACC of common regime; Law 22/2009; LOFCA; Statutes of Autonomy.

JEL CODES: H71

CONTENIDO

| | |
|--|----|
| INDICE DE ABREVIATURAS..... | 5 |
| INTRODUCCIÓN..... | 7 |
| | |
| 1. ORIGEN Y EVOLUCIÓN DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN DE LAS CCAA DE RÉGIMEN COMÚN..... | 9 |
| 1.1. El marco constitucional de la financiación autonómica | 9 |
| 1.2. Evolución del sistema de financiación autonómica..... | 18 |
| 1.2.1. Etapa 1979-1986..... | 19 |
| 1.2.2. Etapa 1987-1996..... | 24 |
| 1.2.2.1. El “periodo definitivo”, 1987-1991..... | 24 |
| 1.2.2.2. Periodo 1992-1996..... | 28 |
| 1.2.3. Etapa 1997-2001 | 31 |
| 1.2.4. Etapa 2002-2008..... | 36 |
| | |
| 2. EL SISTEMA ACTUAL DE FINANCIACIÓN DE LAS CCAA DE RÉGIMEN COMÚN..... | 46 |
| 2.1. El sistema de financiación de las CCAA de régimen común de la Ley 22/2009..... | 50 |
| 2.1.1. Corresponsabilidad fiscal de las CCAA y el Estado | 51 |
| 2.1.2. Garantía de financiación de los servicios públicos fundamentales..... | 56 |
| 2.1.3. Fondo de Convergencia Autonómica..... | 57 |
| 2.1.4. Coordinación de la gestión tributaria entre el Estado y las CCAA | 58 |
| 2.2. Problemas del sistema de financiación de las CCAA..... | 60 |
| 2.2.1. Ausencia de límites a la desigualdad tributaria interregional | 61 |
| 2.2.2. Insuficiente responsabilidad financiera de las CCAA en el ejercicio de su autonomía | 63 |
| 2.2.3. Ausencia de un criterio claro de reparto de recursos | 64 |
| 2.2.4. Falta de participación de las CCAA en el diseño de su modelo de financiación | 67 |
| | |
| 3. PROPUESTAS DE REFORMA DEL SISTEMA ACTUAL DE FINANCIACION AUTONÓMICA..... | 68 |
| 3.1. Límites a la desigualdad tributaria interregional..... | 68 |

| | |
|--|----|
| 3.2. Mayor responsabilidad financiera de las CCAA en el ejercicio de su autonomía | 70 |
| 3.3. Adoptar un criterio claro de reparto de recursos..... | 70 |
| 3.4. Mayor participación de las CCAA en el diseño de su modelo de financiación..... | 72 |
| 4. CONCLUSIONES | 73 |
| 5. BIBLIOGRAFÍA | 75 |
| 5.1. Libros | 75 |
| 5.2. Textos y artículos..... | 75 |
| 5.3. Enlaces de páginas web | 77 |

INDICE DE ABREVIATURAS

| | |
|----------------|---|
| AAPP | Administraciones Públicas. |
| Acuerdo 6/2009 | Acuerdo 6/2009, de 15 de julio, para la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía. |
| AEAT | Agencia Estatal de la Administración Tributaria. |
| Art.(s) | Artículo (s). |
| BOE | Boletín Oficial del Estado. |
| CCAA: | Comunidades Autónomas. |
| CE: | Constitución Española de 1978. |
| CEE | Comunidad Económica Europea. |
| CPFF | Consejo de Política Fiscal y Financiera. |
| FCI: | Fondo de Compensación Interterritorial. |
| FEDER: | Fondo Europeo de Desarrollo Regional. |
| FJ: | Fundamento Jurídico. |
| IEDMT | Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. |
| IEE | Impuesto Especial sobre la Electricidad. |
| IEF | Impuestos Especiales de Fabricación. |
| IIEE | Impuestos Especiales. |
| ITAE | Ingresos Tributarios Ajustados Estructuralmente. |
| IP | Impuesto sobre el Patrimonio. |
| IRPF | Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. |
| IS | Impuesto de Sociedades. |
| ISD | Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. |
| ITP y AJD | Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. |
| IVA | Impuesto sobre el Valor Añadido. |
| IVMDH | Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. |
| LGT | Ley General Tributaria. |
| LOFCA: | Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas. |
| PGE | Presupuestos Generales del Estado. |

| | |
|---------------|--|
| Procedimiento | Procedimiento para la aplicación de la corresponsabilidad fiscal en el Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas. |
| STC: | Sentencia del Tribunal Constitucional. |
| TC: | Tribunal Constitucional. |
| TFUE | Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. |
| UE | Unión Europea. |

INTRODUCCIÓN

El debate sobre cómo deben financiarse las Comunidades Autónomas (en adelante CCAA) para gestionar los servicios públicos sobre los que tienen competencias materiales, es una de las cuestiones que más preocupación ha dado a la doctrina y a los políticos, y que no ha dejado nunca de estar en la actualidad. Una de las razones para debatir su reforma se ve aumentada debido a las grandes tensiones en Cataluña. La justificación y elección de este tema para la elaboración de este Trabajo Fin de Grado se basa por tanto en que es un tema actual que según ciertos sectores doctrinales ha sido el origen de la crisis institucional y territorial que padece España en los últimos años.

El presente trabajo consta de un objetivo principal, que es describir el actual sistema de financiación de las CCAA de régimen común, establecido en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las CCAA de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias. Hay que indicar que a lo largo de este trabajo no se van a realizar exposiciones numerarias y de cifras, más allá de lo estrictamente necesario, teniendo este trabajo un carácter teórico.

Para ello, en el primer capítulo se expondrá lo que establece la Constitución Española (en adelante CE) respecto a la financiación de las CCAA, detallando así el marco regulatorio, los principios y el establecimiento de los límites que sirven de base para el diseño de cualquier sistema de financiación de las CCAA, y que posteriormente se desarrollan en los estatutos propios de cada CA y en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante LOFCA).

A continuación, serán analizados los sucesivos sistemas de financiación de las CCAA de régimen común que se han ido estableciendo, desde la posibilidad de crear un nuevo tipo de ente como son las CCAA, lo que inició un rápido proceso de descentralización del Estado básicamente en relación con la transferencia de una parte sustancial de las competencias de gasto que sin duda debía de ir acompañada de una correlativa transferencia de recursos financieros que garantizaran el ejercicio de esas competencias, hasta el concreto sistema de financiación de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las CCAA de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, sistemas que han ido surgiendo a lo largo de los años, y cuyo contenido se ha ido configurando por los acuerdos sobre esta materia adoptados en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera entre el Estado y todas las CCAA de régimen común, debiendo

de encajar con los límites marcados por el bloque de constitucionalidad, y en función de las necesidades de gasto que tenían las CCAA dependiendo de las competencias materiales que iban asumiendo en cada etapa. Tras la descripción de cada una de esas etapas, se hará una valoración de las novedades más importantes que se han ido produciendo en cada una de ellas.

En el segundo capítulo, se analizará el concreto sistema actual de financiación de las CCAA de régimen común, establecido por la Ley 22/2009, señalando en el primer apartado los cambios introducidos en la última reforma para poder hacer una valoración de los mismos a continuación. En un segundo apartado se desarrollará uno de los objetivos más concretos de este trabajo, que es detectar los principales problemas que presenta el sistema actual, con especial atención a las cuestiones que más preocupan en cuanto a los recursos tributarios cedidos, a los tributos propios y a los fondos de transferencias de ingresos por parte del Estado, valorando las distintas opiniones de diferentes expertos en la materia.

Una vez desarrolladas las características del sistema de financiación de las CCAA, al hilo de la delimitación de sus principales problemas, se desarrollará en el tercer capítulo otro objetivo específico del trabajo, que es plantear posibles soluciones a los principales problemas que sufre el sistema de financiación de las CCAA de régimen común, para lo cual varios autores proponen algunas posibles líneas de reforma para una mejor garantía de los principios de solidaridad, suficiencia, equidad, transparencia y corresponsabilidad fiscal, que en esta materia establece nuestro ordenamiento jurídico y que han sido perseguidos a lo largo de la evolución del sistema.

Para finalizar el trabajo, se aportarán una serie de ideas finales que ayudarán a determinar si el actual sistema de financiación de las CCAA de régimen común es adecuado y cumple con el marco constitucional en que se basa, así como ideas que pueden servir de orientación para futuras reformas del actual sistema de financiación de las CCAA de régimen común, con el pretendido objetivo de darle un carácter estable.

1. ORIGEN Y EVOLUCIÓN DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN DE LAS CCAA DE RÉGIMEN COMÚN.

Antes de desarrollar el presente trabajo sobre la financiación de las CCAA de régimen común, conviene hacer una breve referencia histórico-legal, recordando que a partir de la CE cuando se diseñó en España una nueva distribución territorial, pasando de ser un Estado centralizado que solo reconocía como entidades territoriales a las Provincias y a los Municipios, a convertirse en un Estado fuertemente descentralizado, con la posibilidad de crear un nuevo tipo de ente público territorial, como son las CCAA, a las que se reconoce autonomía política propia, según expresan los art. 2¹ y 137² de la CE. Esta autonomía consagrada constitucionalmente conlleva un régimen de autogobierno, con poder legislativo y con competencias materiales que las CCAA habrían de asumir y desarrollar por sus propios Estatutos de Autonomía para la gestión de sus propios intereses, conforme al marco jurídico contenido en el Título VIII de la CE, con la consiguiente disminución de las competencias materiales del Estado en esos territorios autonómicos.

1.1. EL MARCO CONSTITUCIONAL DE LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA.

Con la descentralización del Estado a partir de la CE y la aparición de las CCAA que asumieron y desarrollaron algunas de las competencias materiales anteriormente ejercitadas por el Estado, fue necesario descentralizar también la financiación de los entes públicos y crear un sistema de financiación que dotara económicamente a las CCAA.

Para garantizar la autonomía política de las CCAA, la CE reconoce en su art. 156³ que las CCAA son titulares del poder financiero, es decir, reconoce el principio de autonomía financiera por el que las CCAA tienen la capacidad para decidir el destino, la distribución y la cuantificación del gasto al elaborar políticas públicas en materias de su competencia, asumidas por sus propios Estatutos de Autonomía, así como para articular un

¹ Art. 2 CE: “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”.

² Art. 137 CE: “El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses”.

³ Art. 156 CE: “1. Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles. 2. Las Comunidades Autónomas podrán actuar como delegados o colaboradores del Estado para la recaudación, la gestión y la liquidación de los recursos tributarios de aquél, de acuerdo con las leyes y los Estatutos”.

sistema suficiente de recursos para financiar ese gasto. La mayoría de autores coinciden en la idea de que sin autonomía financiera, no puede haber autonomía política⁴. El principio de autonomía financiera implica la capacidad para tomar decisiones en el marco jurídico-material propio de sus competencias, tanto en la vertiente de los gastos necesarios para desarrollarlas, como en la vertiente de los ingresos necesarios para financiar esos gastos.

El art. 156.1 CE⁵ reconoce expresamente que las CCAA que se constituyan gozarán de autonomía financiera para la gestión de sus intereses, pero con la limitación del principio de coordinación con la hacienda estatal, por cuya virtud y para su cumplimiento se aprueba la LOFCA, de la que se hablará más adelante, y el principio de solidaridad de entre todos los españoles, siendo este último principio *“un factor de equilibrio económico entre la autonomía de las nacionalidades o regiones y la indisoluble unidad de la Nación Española”*⁶.

El principio de solidaridad se establece como precaución ante un posible incremento de las diferencias económicas que puedan surgir entre las distintas CCAA y que repercutiría negativamente respecto a la igualdad de derechos entre todos los españoles, teniendo como objetivo que todas las CCAA contribuyan a un desarrollo equilibrado de cada una de ellas.

La realización efectiva de este principio de solidaridad debe de estar garantizada por el Estado, como se desprende del art. 2 CE, que debe de velar por ese equilibrio económico entre las CCAA, según expresa el art. 138.1 CE⁷.

José Antonio Sánchez Galiana se refiere al principio de solidaridad como límite a la potestad normativa de las CCAA⁸.

⁴ LINARES, J.: *“Comentarios a la ley orgánica de financiación de comunidades autónomas”*, Hacienda Pública Española, núm. 65, 1980, pág. 120. AGUIRRE DE LA HOZ, F.J.M.: *“Ley orgánica de financiación de las comunidades autónomas”*, Cuadernos de Documentación 27 (Presidencia del Gobierno, Subdirección General de Documentación), Madrid, 1980, pág. 11, refiriéndose a la autonomía financiera afirma que sin este tipo de autonomía *“no es posible hablar de la existencia de una política regional autónoma, ya que no existe la posibilidad de hacer efectivas las competencias asumidas, ni atender al coste de las mismas, con lo que la autonomía se convierte en una pura falacia”*.

⁵ Art. 156.1 CE: *“Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles”*.

⁶ Así lo expresa el Tribunal Constitucional en el FJ 7 de la STC 135/1992, de 5 de octubre.

⁷ Art. 138.1 CE: *“El Estado garantiza la realización efectiva del principio de solidaridad consagrado en el artículo 2 de la Constitución, velando por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, y atendiendo en particular a las circunstancias del hecho insular”*.

⁸ *“Las Comunidades Autónomas no podrán adoptar medidas tributarias perturbadoras del ejercicio del poder tributario de las demás, lo que en concreto se traducirá, y como plasmación a su vez de otros principios, en la ausencia de carga fiscal extraterritorial, el no establecimiento de obstáculos a la libre circulación y establecimiento de personas, bienes y servicios, la ausencia de privilegios o la necesaria coordinación entre las distintas Haciendas Públicas. El ejercicio del poder tributario autonómico en materia de tributos cedidos se verá, pues, también limitado por el principio*

Para hacer efectivo el límite del principio de solidaridad del art. 156.1 CE, el art. 158 CE contempla dos instrumentos, que son las asignaciones presupuestarias a las CCAA (158.1)⁹, y el Fondo de Compensación Interterritorial (en adelante FCI) (art. 158.2)¹⁰.

Una vez concretados los principios constitucionales de autonomía, coordinación y solidaridad (art. 156 CE), que presiden el ejercicio de las competencias financieras autonómicas con respecto a la unidad de la Nación española, y que fijan una articulación básica, cabe referirse a las fuentes de financiación que contempla la CE en su art. 157.1 para que las CCAA puedan obtener su propio sistema de financiación:

- a) *“Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.*
- b) *Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.*
- c) *Transferencias de un Fondo de Compensación Interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.*
- d) *Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.*
- e) *El producto de las operaciones de crédito”.*

En relación con el apartado b), sobre el establecimiento de tributos propios como recurso de las CCAA, y con el apartado a), con relación a los impuestos estatales cedidos, debe indicarse que el segundo apartado del art. 157 CE impone ciertos principios límites que se concretan en el principio de territorialidad y el principio de unidad de mercado. Estos límites se traducen en la prohibición para las CCAA de *“...adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio, o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios”*.

El límite del principio de territorialidad para las CCAA tal y como está recogido en el art. 157.2 CE es objeto de estudio en diversas sentencias del Tribunal Constitucional (en adelante TC)¹¹. El TC no considera al principio de territorialidad como un obstáculo al

de solidaridad financiera (...). La solidaridad debe entenderse, y tanto en relación a los tributos propios como cedidos, como una interdicción de la que se ha denominado «competencia fiscal» en general, (...). “La cesión de tributos a las Comunidades Autónomas y los principios de justicia tributaria” en Impuestos N 1, Sección Doctrina, Enero 2013.

⁹ Art. 158. 1 CE: *“En los Presupuestos Generales del Estado podrá establecerse una asignación a las Comunidades Autónomas en función del volumen de los servicios y actividades estatales que hayan asumido y de la garantía de un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales en todo el territorio español”.*

¹⁰ Art. 158. 2 CE: *“Con el fin de corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad, se constituirá un Fondo de Compensación con destino a gastos de inversión, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas y provincias, en su caso”.*

¹¹ Un ejemplo es la STC 150/1990, de 4 de octubre, que relaciona la autonomía de las CCAA por la que éstas establecen sus propios tributos con el principio de territorialidad. En su FJ 5 expresa que *“El art. 157.2 de la Constitución prohíbe a las Comunidades Autónomas adoptar medidas tributarias sobre*

poder que tienen las CCAA para adoptar medidas tributarias, siempre que los entes autonómicos no adopten la finalidad de formar compartimentos estancos dentro del espacio económico del territorio español y en tanto no lesionen los valores superiores del ordenamiento jurídico español.

Uno de los límites que afecta a las CCAA para el establecimiento de sus propios tributos, como recurso para obtener su propio sistema de financiación, lo dispone el art. 133.2 CE, al indicar que las CCAA “...podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes”. Es decir, la propia CE y las leyes como límites normativos al ejercicio de ese poder financiero y tributario de las CCAA.

La CE marca un límite al poder financiero y tributario de las CCAA en su art. 138.2 CE¹² cuando prohíbe a las CCAA la configuración de una hacienda autonómica basada en el privilegio de que quienes habiten en el territorio de una CA contribuyan en menor medida que los que residen en otra diferente, límite referido a los gastos que el Estado tiene que realizar en servicios que son comunes a todos los ciudadanos de todas las CCAA.

Este límite está relacionado con el art. 139.1 CE¹³, que prescribe que los españoles deben tener los mismos derechos y obligaciones, sea cual sea el lugar de residencia.

Teniendo en cuenta todo lo expuesto, podemos concluir que la CE estableció, dentro de los posibles sistemas de financiación de las CCAA, un sistema de financiación mixto, constituido por ingresos propios y por ingresos procedentes del Estado, a fin de recaudar los recursos necesarios que permitiesen atender sus obligaciones.

La CE establece un marco general para la creación de este sistema de financiación mixto, sin señalar nada sobre el peso específico que en los sistemas de financiación autónomos vayan a tener los distintos recursos con los que pueden contar las CCAA para cubrir sus costes. No se establece por tanto un modelo concreto, solo se mencionan prácticamente todas las formas de financiación que en un modelo descentralizado pueden tener las CCAA¹⁴. Así, la CE diseña un sistema abierto dentro de un marco de principios, permitiendo al legislador futuro configurar entidades territoriales y realizar la asignación competencial, abriendo unas posibilidades y estableciendo unos límites.

bienes situados fuera de su territorio, pero no sobre la renta de las personas con domicilio fiscal en su territorio, aunque esta renta provenga, en parte, de bienes localizados fuera de la Comunidad Autónoma”.

¹² Art. 138.2 CE: “Las diferencias entre los Estatutos de las distintas Comunidades Autónomas no podrán implicar, en ningún caso, privilegios económicos o sociales”.

¹³ Art. 139.1 CE: “Todos los españoles tienen los mismos derechos y obligaciones en cualquier parte del territorio del Estado”.

¹⁴ MUÑOZ MACHADO, S.: *Derecho público de las comunidades autónomas, tomo II*, 2007, pág. 410.

Para el diseño del sistema de financiación de las CCAA, es necesario ejercer la facultad prevista en el art. 157.3 CE¹⁵ de regular el ejercicio de las competencias financieras mediante una ley orgánica. De este artículo nace la LOFCA como instrumento que utiliza el Estado para ejercitar el principio de coordinación con la hacienda estatal previsto en el art. 156.1 CE, porque es el Estado el que, mediante esa Ley Orgánica, corresponde fijar los criterios que en definitiva sirvan para coordinar el ejercicio del poder financiero de las CCAA entre sí y en relación con el propio Estado.

La LOFCA diseñó un modelo de financiación para las CCAA cuyos principios básicos, siguiendo al profesor Antonio Aparicio Pérez¹⁶, se pueden resumir en el principio de coordinación con la Hacienda del Estado (art. 2.1 y 3 LOFCA), principio de generalidad o no privilegio (art. 2.1.a LOFCA), principio de unidad de la política económica (art. 2.1.b LOFCA), principio de solidaridad (art. 2.1.c y 2.2 LOFCA) y principio de suficiencia (art. 2.1.d LOFCA).

En cuanto a los recursos con los que se podrían nutrir las CCAA, la LOFCA enumeró en su art. 4.1, de conformidad con el citado art. 157.1 CE, los siguientes:

- a) *“Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado.*
- b) *Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.*
- c) *Los tributos cedidos, total o parcialmente, por el Estado.*
- d) *Los recargos que pudieran establecerse sobre los tributos del Estado.*
- e) *Las participaciones en los ingresos del Estado.*
- f) *El producto de las operaciones de crédito.*
- g) *El producto de las multas y sanciones en el ámbito de su competencia.*
- h) *Sus propios precios públicos”.*

Además, el art. 4.2 de la LOFCA indicó que las CCAA *“podrán obtener igualmente ingresos procedentes de: las asignaciones (...) presupuestarias y de “Las transferencias del Fondo de Compensación Interterritorial, (...)”.*

¹⁵ Art. 157.3 CE: *“Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado”.*

¹⁶ APARICIO PÉREZ, A.: *“la corresponsabilidad fiscal. Su aplicación a la comunidad autónoma de Castilla y León”.* IV Congreso de Economía Regional de Castilla y León: Comunicaciones: Burgos, 24, 25 y 26 de noviembre, 1994, Vol. 1, 1994 (Comunicaciones 1), pág. 582. IV.

Todos estos recursos enumerados en el art. 4 de la LOFCA pueden ser estructurados, siguiendo a Ana Isabel González González y a Santiago Álvarez García, en tres bloques¹⁷:

- Bloque de suficiencia, que pretende que las CCAA dispongan de recursos suficientes para atender la cobertura de los servicios públicos cuya prestación ha asumido al mismo nivel que lo hacía el Estado. En este bloque se incluyen los tributos cedidos, las tasas transferidas y la participación en los ingresos del Estado.
- Bloque de solidaridad, art. 16 de la LOFCA¹⁸. Con este art. se pretendió hacer efectivo el principio de solidaridad entre las CCAA, dotándolas anualmente de un Fondo de Compensación en los Presupuestos Generales del Estado (en adelante, PGE), para hacer efectiva la disminución de las diferencias regionales de renta y riqueza
- Bloque de autonomía, que permite servir a la autonomía en el gasto de los gobiernos autonómicos. En este bloque se incluyen los tributos propios.

Con estos principios de suficiencia, solidaridad y autonomía, la LOFCA estableció un esquema idéntico para todas las CCAA de régimen común, evitando así que se establecieran sistemas financieros diferentes al no estar definidas las competencias autonómicas en materia de ingresos en la CE, y garantizando así la coherencia del conjunto del sistema tributario español.

En cuanto a los límites de las CCAA en la LOFCA para el establecimiento de sus tributos propios, el art. 6.1 de la LOFCA dispuso como límite lo establecido en la CE y en las leyes. De la misma manera, se pueden contemplar otros dos límites en el art. 6 de la LOFCA: los hechos imposables gravados por el Estado (apartado 2) y sobre las materias imposables reservadas a las Corporaciones Locales siempre y cuando la legislación de Régimen Local lo prevea (apartado 3).

¹⁷ ALVAREZ GARCÍA, S., GONZÁLEZ GONZÁLEZ, A.I., “*La suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas de régimen común en el nuevo sistema de financiación*”, Instituto de Estudios Fiscales y Universidad de Oviedo, Universidad de Oviedo. 2002. Pág. 4 y 5.

¹⁸ Art. 16. 1 de la LOFCA: “*De conformidad con el principio de solidaridad interterritorial al que se refiere el apartado 2 del artículo 158 de la Constitución, en los Presupuestos Generales del Estado se dotará anualmente un Fondo de Compensación, cuyos recursos tienen el carácter de carga general del Estado, tal y como se determina en el artículo 4.2.b) de esta Ley*”. (...). 3. “*El Fondo de Compensación se dotará anualmente de la siguiente forma*”(…).

Asimismo, en relación con el establecimiento de sus impuestos propios, el art. 9 de la LOFCA¹⁹ impuso los límites derivados del principio de territorialidad y el de libre circulación de personas, mercancías y servicios.

En relación con los tributos cedidos, la LOFCA enumeró en el art. 11²⁰ los recursos con los que podían y no podían contar las CCAA, debiendo ser una ley específica la que determinase el alcance y condiciones en que ha de tener lugar la cesión de tributos del Estado, como estableció el art. 10.2 de la LOFCA²¹.

En cuanto a los recargos como recurso de las CCAA, de acuerdo con el art. 12.1 de la LOFCA²², las CCAA podían establecerlos sobre los impuestos cedidos, al igual que sobre los no cedidos si gravaban la renta o el patrimonio de las personas físicas con domicilio fiscal en su territorio. Los límites para establecer estos recargos los dispuso el art. 12.2 de la LOFCA, que son:

- a) El recargo no podrá suponer una reducción en el ingreso producido por el impuesto estatal sobre el que se superpone.
- b) El recargo no podría tener una configuración tal que desvirtúe la naturaleza o estructura del mismo.

¹⁹ Art. 9 de la LOFCA: “Las Comunidades Autónomas podrán establecer sus propios impuestos, respetando, además de lo establecido en el artículo 6 de esta Ley, los siguientes principios: a) No podrán sujetarse elementos patrimoniales situados, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Comunidad Autónoma. b) 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. c) 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 de 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”.

²⁰ Art. 11 de la LOFCA: “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) Los que actualmente se recaudan a través de monopolios fiscales”.

²¹ Art. 10.2 de la LOFCA: “Se entenderá efectuada la cesión cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezcan en una Ley específica”.

²² Art. 12.1 de la LOFCA: “Las Comunidades Autónomas podrán establecer recargos sobre los impuestos estatales cedidos, así como sobre los no cedidos que gravan la renta o el patrimonio de las personas físicas con domicilio fiscal en su territorio”.

En lo que se refiere a las competencias normativas, la LOFCA en su art. 19²³ estableció que, en caso de tributos propios, corresponde a la CA la gestión, liquidación, recaudación e inspección. En los tributos cedidos, la CA asumía por delegación del Estado la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión.

La LOFCA por tanto establece los mismos recursos y los mismos principios límite que la CE, aunque algunos más precisos, con los que pueden contar las CCAA para cubrir los costes, pero tampoco señala nada sobre el peso que en los sistemas de financiación autónomos vayan a tener estos recursos. Sigue sin establecerse por tanto un sistema de financiación concreto.

Como complemento imprescindible a la CE y a la LOFCA, formando parte de lo que constituye el bloque de la constitucionalidad, tal y como expresan las SSTC 66/1985, 11/1986 y 214/1989, se encuentran los Estatutos de Autonomía, definidos por el art. 147.1 de la CE como la “*norma institucional básica de cada Comunidad Autónoma*”. Los Estatutos de Autonomía quedan subordinados a la CE, de manera que solo la CE establece la función y contenido. Como ya se ha mencionado, la CE abre unas posibilidades y establece unos límites a las CCAA que se constituyan. Por eso, los Estatutos de Autonomía juegan un papel muy importante en el sistema de la financiación de las CCAA, puesto que, de entre las fuentes de financiación que se prevén como posibles en el citado art. 157.1 CE, serán las CCAA las que decidan, concreten y asuman en su Estatuto de Autonomía, decidiendo así el modelo de financiación que determine sus ingresos.

En definitiva, la CE ofrece un sistema abierto e indeterminado en relación con el sistema de financiación de las CCAA, para un posterior desarrollo en la LOFCA y en los Estatutos de Autonomía. Dentro del marco constitucional de la financiación autonómica establecido en estas tres normas, CE, LOFCA y Estatutos de Autonomía, realmente no se diseñó un sistema concreto de financiación, sino que se abren posibilidades y se establecen límites para que las CCAA desarrollen su propio sistema.

²³Art. 19 de la LOFCA: “Uno. La gestión, liquidación, recaudación e inspección de sus propios tributos corresponderá a la Comunidad Autónoma, la 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 exija la naturaleza del tributo. Dos. En caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma 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 condiciones de la cesión. Tres. La gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión, en su caso, de los demás tributos del Estado recaudados en cada Comunidad Autónoma corresponderá a la Administración Tributaria del Estado, sin perjuicio de la delegación que aquella pueda recibir de ésta, y de la colaboración que pueda establecerse, especialmente cuando así lo exija la naturaleza del tributo”.

En otro orden de ideas, cabe señalar que existen regiones españolas con ciertas peculiaridades y beneficios fiscales, como es el caso de la CA de Canarias, que posee un régimen económico y fiscal especial por razones históricas y geográficas, y que se ha regulado teniendo en cuenta las disposiciones de la Unión Europea (en adelante UE), sobre regiones ultra-periféricas. En la Disposición Adicional Tercera de la CE²⁴ se recoge esta peculiaridad del régimen económico y fiscal del archipiélago canario.

Asimismo, las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla siguen el régimen de financiación de las Haciendas Locales, con una serie de particularidades respecto a determinados impuestos. La Disposición Transitoria Quinta de la CE²⁵ permite a Ceuta y Melilla constituirse como ciudades con Estatuto de Autonomía, con las consecuencias en materia de financiación autonómica que ello implica.

Por otra parte, aunque no sean objeto de este trabajo, es necesario hacer referencia a que en España existen CCAA, como son País Vasco y Navarra, que asumen unas fuentes de financiación distintas de las que tienen el resto de CCAA, puesto que País Vasco y Navarra están compuestas por territorios forales que tienen el poder originario para establecer y regular su propio régimen tributario en sus respectivos territorios, de conformidad con la Disposición Adicional Primera de la CE²⁶.

Desde el punto de vista financiero, tanto el Estatuto de Autonomía del País Vasco como la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, disponen que las relaciones de orden tributario y financiero entre estos territorios forales y el Estado habrán de establecerse mediante una ley pactada con el Estado. En este sentido, fueron aprobadas la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, y la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

Las CCAA de País Vasco y de Navarra no cuentan con los impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado, ni con los recargos sobre impuestos estatales. Como compensación, la CA del País Vasco y la CA de Navarra contribuyen a la financiación de

²⁴ Disposición Adicional Tercera de la CE: “*La modificación del régimen económico y fiscal del archipiélago canario requerirá informe previo de la Comunidad Autónoma o, en su caso, del órgano provisional autonómico*”.

²⁵ Disposición Transitoria Quinta de la CE: “*Las ciudades de Ceuta y Melilla podrán constituirse en Comunidades Autónomas si así lo deciden sus respectivos Ayuntamientos, mediante acuerdo adoptado por la mayoría absoluta de sus miembros y así lo autorizan las Cortes Generales, mediante una ley orgánica, en los términos previstos en el artículo 144*”.

²⁶ Disposición Adicional Primera de la CE: “*La Constitución ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales. La actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía*”.

las cargas generales del Estado no asumidas, a través de una cantidad denominada "cupo" o "aportación"²⁷.

Para concluir este epígrafe sobre el marco constitucional de la financiación autonómica, es preciso indicar que los sucesivos sistemas de financiación de las CCAA de régimen común se han ido estableciendo en una ley estatal ordinaria, cuyo contenido se ha ido configurando por los acuerdos sobre esta materia adoptados en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera (en adelante CPFF) entre el Estado y todas las CCAA de régimen común, creado por el art. 3.1 de la LOFCA como órgano consultivo y de deliberación sobre los aspectos de la actividad financiera de las CCAA y del Estado que, por su naturaleza, sean susceptibles de coordinación.

Los sucesivos sistemas de financiación de las CCAA de régimen común acordados y establecidos en la ley estatal ordinaria, y que serán desarrollados en el siguiente epígrafe, debían de encajar con los límites marcados por el bloque de constitucionalidad que se ha desarrollado a lo largo de este epígrafe.

1.2. EVOLUCIÓN DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA.

En la práctica común de su desarrollo, todos los sistemas de financiación de las CCAA han ido cambiando a medida que las CCAA iban asumiendo cada vez más competencias materiales (a través de la reforma de sus Estatutos de Autonomía o de las leyes de transferencia), lo que suponía un mayor incremento de sus gastos y de las necesidades de ingresos para cubrirlos, de manera que las CCAA han ido reclamando cada vez más fuentes de ingresos al Estado. En función de estas necesidades de ingresos para cubrir los gastos por las competencias materiales que iban asumiendo las CCAA, se acordaba en el seno del CPFF un nuevo sistema de financiación.

En la mayor parte de las ocasiones, estos acuerdos sobre el sistema de financiación entre el Estado y las CCAA de régimen común no estaban contemplados como posibles dentro del marco que fijaba la LOFCA, por ser este marco demasiado estrecho para incluir los elementos acordados. El nuevo sistema que se acordaba siempre tenía que proporcionar más ingresos que los anteriores. Es por ello que para dar cabida a los sistemas de financiación acordados fue necesario modificar la LOFCA en varias ocasiones.

²⁷ Actualmente el Concierto con el País Vasco y la metodología para la determinación del cupo se regulan en la Ley 12/2002, en su redacción dada por la Ley 11/2017, de 28 de diciembre, por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2017-2021. En el caso de Navarra, el vigente Convenio se encuentra regulado en la Ley 28/1990, de 26 de Diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, con sus posteriores modificaciones, la última de las cuales se ha introducido mediante la Ley 48/2007, de 19 de diciembre.

El objeto de este capítulo es dar a conocer el desarrollo de los distintos sistemas de financiación de las CCAA de régimen común, que se han ido acordando dentro del marco constitucional y en el seno del CPFF, desde su puesta en marcha en 1980 con la LOFCA hasta el año 2009.

Siguiendo a la profesora Mónica Gómez de la Torre del Arco²⁸, se pueden estructurar los sucesivos sistemas de financiación de las CCAA en las siguientes etapas:

1.2.1. Etapa 1979-1986.

En esta etapa, estando aprobados los Estatutos de Autonomía de País Vasco, Galicia y Cataluña²⁹, Leopoldo Calvo-Sotelo, entonces presidente del Gobierno, y Felipe González, entonces líder del PSOE, firmaron unos acuerdos autonómicos el 30 de julio de 1981 que se concretaban en el mapa de las diecisiete CCAA. A raíz de estos acuerdos autonómicos se aprobaron un gran número de Estatutos de Autonomía: los de Andalucía, Asturias y Cantabria, en diciembre de 1981³⁰; en el año 1982 los de la Rioja, Murcia, Valencia, Aragón, Castilla-La Mancha, Canarias, así como la Ley de Reintegración y

²⁸ GOMEZ DE LA TORRE DEL ARCO, M. “*Las etapas en la financiación autonómica. Un nuevo sistema de financiación*”, Anuario Jurídico y Económico Escorialense, XLIII (2010), Madrid, pág. 336-348.

²⁹ Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía del **País Vasco**, (BOE de 22 de diciembre); Ley Orgánica 1/1981, de 6 de abril, Estatuto de Autonomía de **Galicia**, (BOE de 28 de abril); Ley Orgánica 4/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía de **Cataluña**. Derogado por la Ley Orgánica 6/2006 de 19 de julio, de reforma del Estatuto de Autonomía de Cataluña (BOE de 20 de julio).

³⁰ Ley Orgánica 6/1981, de 30 de diciembre, de Estatuto de Autonomía de **Andalucía**, reformado por Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo de reforma del Estatuto de Autonomía de Andalucía (BOE 68, de 20 de marzo); Ley Orgánica 7/1981, de 30 de diciembre, Estatuto de Autonomía de **Asturias**, (BOE de 11 enero de 1982); Ley Orgánica 8/1981, de 30 de diciembre, Estatuto de Autonomía de **Cantabria**, (BOE de 11 enero de 1982).

Amejoramiento del Fuero de Navarra³¹; y finalmente, en 1983, los de Extremadura, Baleares, Madrid y Castilla y León³².

En esta etapa, las CCAA que se constituyeron tuvieron las mismas instituciones pero con distintas competencias materiales debido a que se constituyeron por diversas vías:

- Andalucía, Cataluña y Galicia: se constituyeron por la vía del art. 151 de la CE (de vía rápida o de techo competencial elevado). Se cedieron a estas CCAA competencias en educación, educación universitaria, sanidad e Inserso. Canarias y Valencia, aunque no se constituyeron en función del artículo 151 CE, se les delegaron estas competencias, mediante ley orgánica, por el procedimiento establecido en el art. 150.2 de la CE.
- Aragón, Asturias, Baleares, Cantabria, Castilla-La Mancha, Castilla y León, Extremadura, Madrid, La Rioja y Murcia: constituidas por la vía del art. 143 de la CE (de vía lenta o de techo reducido). Se cedieron a estas CCAA competencias comunes, susceptibles de ampliación.

La diferencia existente entre estas CCAA en cuanto a sus competencias materiales, hizo que hubiese entre ellas distintas necesidades de financiación, lo que dificultó articular jurídicamente el sistema de financiación de las CCAA.

Siguiendo al profesor Juan López Martínez³³, se pueden ordenar los mecanismos de financiación autonómica durante este período, de acuerdo con la finalidad de los recursos, en tres tramos:

³¹ Ley Orgánica 3/1982, de 7 de enero, Estatuto de Autonomía de **La Rioja**, (BOE de 8 de enero); Ley Orgánica 4/1982, de 9 de junio, Estatuto de Autonomía de **Murcia**, (BOE de 19 de junio), modificada por la Ley Orgánica 4/1994, de 24 de marzo, (BOE de 19 junio) y la Ley Orgánica 11/1998, de 15 de junio, (BOE de 16 de julio); Ley Orgánica 5/1982, de 1 de julio, Estatuto de Autonomía de **Valenciana**, (BOE de 10 de julio), modificada por la Ley Orgánica 1/2006, de 10 de abril, (BOE de 11 de abril); Ley Orgánica 8/1982, de 10 de agosto, Estatuto de Autonomía de **Aragón**, (BOE de 16 de agosto); Ley Orgánica 9/1982, de 10 de agosto, Estatuto de Autonomía de **Castilla La-Mancha**, (BOE de 16 de agosto); Ley Orgánica 10/1982, de 10 de agosto, Estatuto de Autonomía de **Canarias**, (BOE de 16 de agosto), modificada por la Ley Orgánica 1/2018, de 5 de noviembre (BOE de 6 de Noviembre); Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de **Navarra**, modificada por la Ley Orgánica 1/2001, de 26 de marzo, (BOE 28 de marzo);

³² Ley Orgánica 1/1983, de 25 de febrero, Estatuto de Autonomía de **Extremadura**, (BOE 26 febrero); Ley Orgánica 2/1983, de 25 de febrero, Estatuto de Autonomía de **Baleares**, (BOE de 1 de marzo), modificado por la Ley Orgánica 1/2007, de 28 de febrero, de reforma del estatuto de Autonomía de Baleares (BOE de 1 de marzo); Ley Orgánica 3/1983, de 25 de febrero, Estatuto de Autonomía de **Madrid**, (BOE 1 marzo) y Ley Orgánica 4/1983, de 25 de febrero, Estatuto de Autonomía de **Castilla y León**, (BOE de 2 de marzo).

³³ LOPEZ MARTINEZ, J., “La necesaria construcción de un auténtico sistema de financiación de los Entes Territoriales en el Reino de España”. En “La reforma de la financiación territorial”/ Dir. por López Martínez, J. y Pérez Lara, J.M. Tirant lo Blanch. Valencia, 2017. Pág. 36 a 45.

a) El tramo de suficiencia: que incluía los recursos que necesitaba la CA para la prestación de los servicios traspasados. La CA adquiriría el derecho a que el Estado le transfiriese el coste efectivo del servicio público que debía prestar, al mismo nivel al que los estaba realizando el Estado. El debate estaba en valorar las competencias traspasadas para garantizar la financiación de los servicios transferidos con una cantidad similar al coste efectivo de los mismos. El criterio empleado para valorar los traspasos, a partir de cálculos aproximados, fue el establecido en el Acuerdo 1/1982, de 18 de febrero, por el que se aprueba el Método para el Cálculo del Coste de los Servicios Transferidos a las Comunidades Autónomas. Una vez determinado el coste efectivo, los instrumentos de los que disponían las CCAA para recibir dicha financiación y hacer efectiva la suficiencia financiera para el ejercicio de las competencias asumidas fueron: la cesión de tributos y un porcentaje de participación en los ingresos del Estado.

- En cuanto a la cesión de tributos, si bien la LOFCA estableció unos principios básicos a que ha de ajustarse la cesión de tributos del Estado a las CCAA, la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas concretó el alcance y condiciones para llevar a cabo dicha cesión, con objeto de que ese proceso se desarrollase de manera homogénea en las diferentes CCAA, garantizando la autonomía financiera de las CCAA, asegurando al mismo tiempo la coherencia del ordenamiento tributario, y en definitiva configurando el marco de referencia idéntico para todas las CCAA a la hora de instrumentar la cesión de tributos.

De esta manera, en esta etapa se cedieron las siguientes figuras tributarias enumeradas en el art. 1 de la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, Reguladora de la Cesión de Tributos del Estado a las CCAA:

- Impuesto extraordinario sobre el Patrimonio de las personas físicas,
- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, (en adelante ISD)
- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITPyAJD). Solo alcanza a las “Transmisiones patrimoniales” y a las “operaciones societarias”, quedando fuera de su ámbito los “actos jurídicos documentados”.
- Impuesto sobre el Lujos y Tasa sobre Juegos de azar.

En esta etapa correspondió a las CCAA, por delegación del Estado, la gestión, inspección y recaudación de estos impuestos, conforme al art. 2 de la citada Ley 30/1983³⁴, siendo el desarrollo normativo competencia del Estado, lo que provocó una incapacidad de las CCAA de mejorar su gestión tributaria y un gran problema de autonomía financiera que posteriormente haría surgir la cuestión de la corresponsabilidad fiscal como se verá más adelante.

Una vez aprobada la Ley 30/1983, se procedió a la aprobación de varias leyes, una para cada una de las CCAA de régimen común, que relacionaron las previsiones sobre tributos cedidos contenidos en los Estatutos de Autonomía de las distintas CCAA con la citada Ley 30/1983.

De todas las CCAA de régimen común, excluyendo a la CA de Cataluña cuya cesión ya se produjo con anterioridad por la Ley 41/1981, de 28 de octubre, relativa a cesión de tributos a la Generalidad de Cataluña, solo la CA de Galicia y la CA de Andalucía pudieron lograr la cesión de tributos en 1984, debido a que su nivel de competencias era superior al resto de las CCAA que habían accedido a la autonomía por una vía diferente.

Dos años más tarde al año previsto, en 1986, se cedieron todos los tributos enumerados en el art. 1 de la Ley 30/1983 a todas las CCAA de régimen común.

- En cuanto a la participación en los ingresos del Estado, como segundo instrumento de los que disponían las CCAA para hacer efectiva la suficiencia financiera para el ejercicio de las competencias asumidas, cuyo desarrollo se estableció en el art. 13 de la Ley 30/1983³⁵, el principal problema planteado era determinar su cuantía, ya que debía

³⁴ Art. 2 de la Ley 30/1983: “Rendimiento que se cede. Se entiende por rendimiento cedido de los tributos que se señalan en el artículo anterior el importe de la recaudación líquida derivada de las deudas tributarias correspondientes a los distintos hechos imposables cedidos”.

³⁵ Art. 13 LOFCA: Uno. 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: a) El coeficiente de población. b) El coeficiente de esfuerzo fiscal en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. c) 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. d) La relación inversa de la renta real por habitante de la Comunidad Autónoma respecto a la del resto de España. e) Otros criterios que se estimen procedentes, entre los que se valorarán 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. Dos. El porcentaje de participación a que se refiere el número anterior se determinará en el periodo transitorio para cada Comunidad Autónoma, aplicando las normas contenidas en la disposición transitoria primera de la presente Ley. Tres. El porcentaje de participación de cada Comunidad Autónoma únicamente podrá ser objeto de revisión en los siguientes supuestos: a) Cuando se amplíen o reduzcan las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma y que anteriormente realizase el Estado. b) Cuando se produzca la cesión de nuevos tributos. c) Cuando se lleven a cabo reformas sustanciales en el sistema tributario del Estado. d) Cuando, transcurridos cinco años después de su puesta en vigor, sea solicitada dicha revisión por el Estado o por la Comunidad Autónoma. Cuatro. En cualquier caso, el porcentaje de participación se aprobará por Ley”.

concretarse cuando se constituyese la CA y sólo teniendo en cuenta aquellos servicios para los que se disponía de información definitiva sobre su coste efectivo.

De esta manera, las cantidades recaudadas por estos dos mecanismos de financiación – los tributos cedidos y las participaciones en los ingresos del Estado– debían ser suficientes para sufragar los gastos derivados de las competencias materiales asumidas. Fue por tanto, la conjunción de estos dos recursos lo que determinó el nivel básico de financiación de los servicios asumidos por las CCAA. Lo que ocurrió fue que para la determinación de la participación en los ingresos del Estado se tuvo en cuenta la recaudación de los tributos cedidos, de forma que una mayor recaudación por este concepto implicaba una disminución de aquel, dado que el montante último no podía superar el coste de los servicios. Esto produjo una desmotivación en las CCAA para realizar una gestión eficaz en relación con los tributos cedidos, dado que una menor recaudación no implicaba un menor riesgo, ya que venía compensado por un aumento en la participación en los ingresos del Estado, garantizando así el coste de los servicios traspasados.

b) El tramo de solidaridad: No todas las CCAA tuvieron los mismos recursos, pero sin embargo tenían que prestar los mismos servicios públicos fundamentales. Como las CCAA no se podían autofinanciar, para garantizar que en todas las CCAA se prestaran los servicios públicos fundamentales, al menos a un nivel mínimo, las CCAA contaron con unos instrumentos cuyo objetivo fuera corregir los desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad interregional, consistente en velar por *“el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, y atendiendo en particular a las circunstancias del hecho insular”* (art. 138 CE).

De los dos instrumentos previstos en el art 158 CE, el FCI y la posible asignación presupuestaria a algunas CCAA, solo se encomendó la implementación del principio de solidaridad al FCI, mediante la Ley 7/1984, de 31 de marzo, del Fondo de Compensación Interterritorial. Esta Ley tuvo por tanto la finalidad de reducir las diferencias de renta y riqueza.

c) El tramo de autonomía: compuesto por todos los recursos que podían obtener las CCAA por el ejercicio de sus propias competencias tributarias y financieras, incrementando así los medios para la prestación de los servicios públicos que les corresponden según sus respectivos Estatutos. Sin embargo, en esta etapa, las posibilidades que tenían las CCAA de crear tributos propios en general, e impuestos propios en particular, fueron escasas, debido

a las restricciones previstas en los art. 6 y 9 de la LOFCA, haciendo que sea anulable prácticamente cualquier posibilidad de que las CCAA creen un sistema propio.

Teniendo en cuenta los recursos con los que podían contar las CCAA en esta primera etapa, y su finalidad, se puede decir que el sistema de financiación de las CCAA se ocupaba únicamente del principio de suficiencia, toda vez que solo pretendía cubrir el coste efectivo de los gastos transferidos, sin desarrollar el principio de autonomía financiera ni el de corresponsabilidad fiscal. Es decir, la autonomía en el gasto no iba acompañada de una autonomía en el ingreso al haber un bajo nivel de autonomía tributaria, una elevada dependencia de las transferencias financieras del gobierno central, y un peso importante de la financiación condicionada (transferencias del INSALUD, subvenciones para garantizar la gratuidad de la enseñanza, transferencias para financiar las instituciones de autogobierno,..).

El hecho de que la participación en los ingresos del Estado se fuese modificando cada año generaba inseguridad y disminución de autonomía, ya que al recalcular cada año el coste de los servicios, las CCAA no podían prever sus ingresos.

1.2.2. Etapa 1987-1996.

Dentro de esta etapa se pueden diferenciar dos sistemas de financiación:

1.2.2.1. El “periodo definitivo”, 1987-1991

Transcurridos los cinco años desde la aprobación de los Estatutos de Autonomía³⁶, las CCAA exigieron ampliar su techo competencial.

A su vez, en este periodo fue necesario revisar y fijar las transferencias del porcentaje de participación en los ingresos del Estado ya que, de acuerdo con la Disposición Transitoria Primera de la LOFCA, finalizaba la garantía de financiación por importe del coste efectivo de los servicios transferidos. Es por ello que la revisión del sistema de financiación de las CCAA se efectuó a través de varias negociaciones conjuntas entre el Estado y las CCAA, logrando así el Acuerdo de CPEF, 1/1986, de 7 de Noviembre, por el que se aprueba el Método para la aplicación del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas en el período 1987-1991. Este Acuerdo tuvo como objetivo que ninguna CA recibiese menos recursos de los que recibía en el periodo anterior, y que los recursos que recibía fuesen suficientes para hacer frente al desarrollo de las competencias materiales asumidas por sus propios Estatutos de Autonomía. También

³⁶ Fijado en el art. 148.2 CE para las reformas estatutarias de las CCAA que en un primer momento no habían conseguido la plena autonomía.

pretendió que los recursos que percibían las CCAA respondiesen a la necesidad de alcanzar el objetivo de hacer efectivo el principio de solidaridad. Teniendo en cuenta estos objetivos, el sistema de financiación en esta etapa distinguía entre:

- El bloque de financiación incondicionada, donde se encontraban los tributos cedidos, las tasas de los servicios transferidos y el porcentaje de participación en los ingresos del Estado.

- Respecto a los tributos cedidos, ya no se tomaría como punto de partida la recaudación efectiva de cada año, sino que la recaudación se determinó aplicando unas variables de incremento en la recaudación obtenida en un año determinado, estableciéndose en el Acuerdo que dicho año fuese 1984.

- En relación con la participación en los ingresos del Estado, el Acuerdo 1/1986 estableció un porcentaje para todo el quinquenio, desapareciendo las anteriores negociaciones anuales para su fijación. Finalizado el periodo anterior en el que el criterio de reparto se centraba en la garantía del coste efectivo de los servicios transferidos, en este periodo se repartió en función de las variables socioeconómicas recogidas en el art. 13 LOFCA³⁷, estableciéndose dos fórmulas de asignación de recursos: una para aplicar a las CCAA que tenían transferidas competencias comunes; otra segunda fórmula para determinar la cantidad adicional de recursos a distribuir entre las CCAA con competencias en educación.

Una vez determinadas las participaciones, el porcentaje de participación de cada CA debía tener en cuenta la cantidad fijada como objetivo de recaudación de los tributos cedidos y tasas afectas a los servicios. Esta modificación en cuanto al reparto tuvo por objeto conseguir un comportamiento neutral de los tributos cedidos respecto a la participación en los ingresos del Estado. Supuso un incentivo para la mejor gestión de los tributos cedidos por parte de las CCAA, generando en todos los ejercicios ganancias de

³⁷ Estos recursos se distribuían de la siguiente manera: -Recursos destinados a financiar las competencias comunes, se repartían según los siguientes porcentajes y variables: 59% según la población, 24,3% en función de las unidades administrativas de la Comunidad Autónoma, 16% según su superficie y 0,7% según un índice de insularidad. También se utilizó el índice de esfuerzo fiscal, mediante el que se reasigna un 5% de la financiación, y el índice de pobreza relativa, que redistribuye un 4,2%. -Recursos destinados a financiar las competencias de educación de Andalucía, Canarias, Cataluña, Galicia y Comunidad Valenciana, se repartieron del modo siguiente: 84,4% según la población, 15% según la superficie, un 3,19% según un índice de insularidad, y un menos 2,5% según una constante. Además, el índice de esfuerzo fiscal redistribuyó entre estas cinco CCAA, el 1,7% de esa financiación, y el índice de pobreza relativa el 0,4%.

financiación. En este periodo, la participación en los ingresos del Estado se constituyó como principal fuente de financiación de las CCAA.

- En lo que respecta a las tasas, la primera norma que las definió, de promulgación posterior a la CE, fue la LOFCA, en los apartados 1 y 2 del art. 7. Posteriormente, la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en primer lugar, y la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos más tarde, procedieron a la creación de una nueva categoría financiera constituida por los precios públicos, cuyo ámbito se construyó, en gran medida, por supuestos hasta entonces integrantes del hecho imponible de las tasas, categoría tributaria que fue objeto de una nueva definición en el art. 6 de la citada Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos³⁸. En orden a la adecuación del régimen autonómico de las tasas a esa nueva forma de definir este tributo, fue necesaria la modificación de la LOFCA, de forma que la Ley Orgánica 1/1989, de 13 de abril, por la que se da nueva redacción a los art. 4.1 y 7.1 y 2, de la LOFCA, procedió a la modificación de los apartados 1 y 2 del art. 7 de la LOFCA, que reflejaron el nuevo concepto de tasa. Con la modificación de la LOFCA por la Ley Orgánica 1/1989, de 13 de abril, la nueva redacción dada al art. 4.1 de la LOFCA incluye entre los recursos de las CCAA los constituidos por “*b) sus propios precios públicos*”.

- El bloque de financiación condicionada, que pretendía satisfacer los gastos de inversión y estaba integrado por el FCI y las subvenciones corrientes y de capital.

En cuanto al FCI, la distribución se realiza, durante esta etapa, conforme a los criterios de la Ley 29/1990, de 26 de diciembre, del Fondo de Compensación Interterritorial. La Disposición Transitoria Tercera³⁹ de dicha Ley determinó que las CCAA podían ser beneficiarias de este fondo para el ejercicio 1990 y 1991, siendo estas: Andalucía, Asturias, Canarias, Castilla y León, Castilla-La Mancha, Extremadura, Galicia, Murcia y Comunidad Valenciana; CCAA que efectivamente presentaban un menor desarrollo

³⁸ El art. 6 de la Ley 8/1989 definió la tasa como: “*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, cuando concurren las dos siguientes circunstancias: a) Que sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados. b) 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 conforme a la normativa vigente.*”

³⁹ Disposición Transitoria Tercera de la Ley 29/1990, de 26 de diciembre, del Fondo de Compensación Interterritorial: “*En los ejercicios 1990 y 1991 serán beneficiarias del Fondo las Comunidades Autónomas de Galicia, Andalucía, Canarias, Castilla-La Mancha, Castilla y León, Extremadura, Murcia, Comunidad Valenciana y Asturias. Para los ejercicios siguientes serán beneficiarias del Fondo las Comunidades Autónomas que, a tal efecto, figuren designadas en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.*”

económico dentro del Estado. Se estableció en esta Ley que sería la Ley de Presupuestos Generales del Estado (en adelante PGE) la que determinase en los sucesivos ejercicios qué CCAA podrán beneficiarse del Fondo.

El FCI pasó de representar el 40% de la inversión pública en 1986, al 30% durante el quinquenio siguiente, pero esta disminución se compensó con los nuevos recursos financieros incondicionados que las CCAA recibieron además del FCI. Es necesario considerar que, en este periodo, con la entrada efectiva en la Comunidad Económica Europea (en adelante CEE) en 1985, España empezó a recibir fondos estructurales que la política regional comunitaria destinó a corregir los desequilibrios regionales. Parte de esos fondos estructurales, entre ellos el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (en adelante, FEDER), se destinó a las CCAA por medio de transferencias. En esta etapa, los fondos estructurales beneficiaron, principalmente, a las regiones más pobres⁴⁰. Se pretendió que aquellas CCAA con mayor participación en el FCI fuesen las que se beneficiasen de las ayudas del FEDER, para lo cual se trató de lograr una coordinación entre ambos recursos. Así, a partir de 1990, el FCI pasa a ser un instrumento de desarrollo regional corrector de los desequilibrios económicos territoriales, dejando de ser un mecanismo de financiación básica de las CCAA.

Una vez fijada la financiación inicial para cada CA, su evolución durante el quinquenio se estableció teniendo en cuenta una magnitud de referencia denominada “Ingresos Tributarios Ajustados Estructuralmente” (en adelante ITAE), que estuvo constituida por los ingresos del Estado correspondientes a tributos no susceptibles de cesión y por las cotizaciones totales a la Seguridad Social y al desempleo. Para determinar la cantidad final, hubo que restar de estos ingresos los recursos de la CEE, dado que con la aprobación de la Ley 29/1990, de 26 de diciembre, del Fondo de Compensación Interterritorial se tuvo en cuenta la incorporación a la CEE, y la necesidad de coordinar la distribución de los recursos financieros estatales y los procedentes de los fondos estructurales comunitarios.

La incorporación de España a la CEE supuso no solo un cambio en ese sentido, sino también la obligación de instaurar en nuestro país un Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante IVA), introducido con la promulgación de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

⁴⁰ CORREA, M.D. y MANZANEDO LÓPEZ, J. (2002): “Política regional española y europea. Período 1983-1999”. Madrid. Dirección general de Presupuestos, Ministerio de Hacienda, Documento de Trabajo, SGFCC-2000-05, Pág. 35.

Esta implantación del IVA supuso la desaparición de algunos tributos cedidos, como era el Impuesto sobre Lujos, derogado el 1 de enero de 1986, que produjo a las CCAA una pérdida de recaudación. Esto llevó a las CCAA a demandar la cesión del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, pues la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, alcanzaba solo a las “Transmisiones patrimoniales” y a las “operaciones societarias”. La ampliación del alcance de la cesión del ITP y AJD se hizo efectiva mediante la Ley 32/1987, de 22 de diciembre, de ampliación del alcance y las condiciones de cesión del ITP y AJD, de forma que los “*actos jurídicos documentados*” pasaron a formar parte del ámbito material de la cesión del referido impuesto. Todas las CCAA, excepto la CA de Madrid⁴¹, acordaron ampliar el alcance de la cesión del ITP y AJD en los términos establecidos en la citada Ley 32/1987.

En este periodo, con la publicación del Informe sobre la Reforma de la Imposición Personal sobre la Renta y el Patrimonio del Ministerio de Economía y Hacienda en junio de 1990, una vez asumida la necesidad de que las CCAA dispusieran de recursos para hacer frente a los servicios que gestionasen, se planteó la necesidad de dar solución a la corresponsabilidad fiscal como una cuestión de primordial importancia dentro del sistema de financiación autonómica.

1.2.2.2. Periodo 1992-1996

Así, tras el segundo gran pacto autonómico en el año 1992, firmado entre el entonces presidente Felipe González, y el líder del Partido Popular, José María Aznar, en el que se fijó el marco para transferir 32 nuevas competencias, incluida la de Educación, en un intento de igualar a las CCAA que se constituyeron por la vía del artículo 151 de la CE (de vía rápida) con las que lo hicieron por la vía 143 (vía lenta)⁴², se adopta el Acuerdo del CPF de 20 de enero de 1992, sobre el Sistema de Financiación Autonómica para el período 1992-1996, que supuso una prórroga del Acuerdo anterior. Al igual que en el periodo anterior, en este período el punto de partida fue que ninguna CA debería recibir, por aplicación del nuevo método, menos recursos que los recibidos realmente durante el año base para esta etapa (fijado en 1990), y ello como consecuencia de la aplicación del método del quinquenio anterior.

⁴¹ Se establecen los términos de la cesión del ITPyAJD para la CA de Madrid mediante la Ley 16/1990, de 29 de noviembre, por la que se modifica parcialmente la Ley 42/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Madrid.

⁴² La Ley Orgánica 9/1992, de 23 de diciembre, dio cumplimiento a los compromisos firmados en los Acuerdos.

Las CCAA seguían por tanto asumiendo nuevas competencias materiales, por lo que sus necesidades financieras eran mayores. Por este motivo, el Estado incrementó el volumen total de recursos a distribuir entre ellas, incorporando nuevas partidas al fondo inicial de reparto. Así pues, en esta etapa se incorporaron al bloque de financiación incondicionada, incrementando el nivel de autonomía o discrecionalidad desde la perspectiva del gasto de las CCAA beneficiadas, las Subvenciones de la Gratuidad de la Enseñanza (que antes formaban parte de los recursos condicionados), distribuidas entre las CCAA con competencias en Educación, respetándose con esta medida el compromiso adquirido en el Acuerdo anterior (1986) de *“proceder a la integración de las Subvenciones a la Gratuidad de la Enseñanza en la financiación incondicionada, una vez concluido el período de implantación de los mecanismos financieros de la LODE”*⁴³.

También se incorporó al bloque de financiación incondicionada la Compensación Transitoria del antiguo FCI, por el que continuó siendo efectivo el principio de solidaridad, como gasto de inversión nueva para cubrir los gastos de los servicios públicos. El Acuerdo de Financiación, aprobado por el CPFF el 20 de enero de 1992, fijó para el año 1992 el porcentaje del 35% de la “inversión pública”, tal como se definió en la Ley 29/1990, de 26 de diciembre, del Fondo de Compensación Interterritorial.

Para asegurar la suficiencia de recursos de las CCAA se acordó que la distribución de los créditos globales pasara a realizarse entre CCAA del art. 151 CE (vía rápida) y CCAA del art. 143 CE (vía lenta), en lugar de hacerse entre competencias comunes y competencias de Educación. El resultado obtenido por la aplicación de tales ponderaciones se corrige mediante una serie de reglas de modulación, que sirven a la vez de suelos (o cláusulas de garantía) y techos (o topes máximos de crecimiento), con objeto de evitar las diferencias en los resultados de aplicación de los criterios de ponderación entre las distintas CCAA.

El Acuerdo 1/1992, de 20 de enero, señaló como deseable *“asignar a las CCAA un mayor grado de corresponsabilidad fiscal”*, es decir, una mayor correspondencia entre el poder de decisión en materia de ingresos y el de gastos públicos que asumen las CCAA, lo que implicó que éstas sean reconocidas por los residentes en las mismas como partícipes en las decisiones acerca de la presión tributaria soportada en su territorio. Este objetivo se materializó con el estudio, definición y desarrollo de una propuesta sobre el "Procedimiento para la aplicación de la corresponsabilidad fiscal en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas" (en adelante Procedimiento), que el CPFF

⁴³ Acuerdo 1/92, de 20 de enero, sobre el Sistema de Financiación Autónoma en el Período 1992-1996. Punto II.2.I.

aprobó en el Acuerdo el 7 de octubre de 1993, para el desarrollo del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas del quinquenio 1992-1996. El Procedimiento contempló dividir en dos el porcentaje de participación en los ingresos del Estado. Por un lado, fijó una participación global sobre la base ITAE, y por otro lado, estableció una participación en el rendimiento territorial del IRPF a cuenta de la participación en los ingresos del Estado: la percepción por parte de las CCAA del 15% del importe total de las cuotas líquidas del IRPF ingresadas por los residentes en su territorio, que hubieran sido devengadas en el ejercicio de referencia. El porcentaje se fijó en el 15%, excepto para aquellas CCAA en las que la participación en los ingresos del Estado de 1993, que se consideró como año neutral, hubiera sido inferior a la cantidad resultante. Así por ejemplo, para las CCAA de Aragón y Baleares se aplicó el 10% y para Madrid el 5%.

El primer año, la participación en el IRPF redujo la participación en la base ITAE en un importe igual; para los años posteriores se establecieron unos límites máximos de evolución y unas garantías de financiación mínima para todas las CCAA de régimen común.

Pese al establecimiento de esta cesión, el sistema de financiación no cambió, ya que la participación en la cuota líquida del IRPF se articuló como un sistema de transferencia más, o de participación en los ingresos del Estado; no se trataba de un mecanismo de corresponsabilidad fiscal.

Si se observan los avances desde el punto de vista de la descentralización fiscal en este periodo, se comprueba que apenas existen variaciones con respecto al período anterior. En esta etapa se tendió a lograr una mayor corresponsabilidad fiscal de las CCAA con la implantación de procedimientos como la participación territorializada del 15 % en el IRPF, pero su punto de partida fue continuista respecto a la financiación en los años anteriores.

En 1995 se cedió la competencia en Inserso a las CCAA del art 143, y entre 1995 y 1996 se cedió la competencia universitaria a dichas CCAA. Sin embargo, la asignación del Estado a las CCAA de tributos cedidos fue insuficiente para cubrir las competencias materiales transferidas. Siguió primando la idea de que las CCAA se debían financiar fundamentalmente con recursos procedentes del Estado, por lo que no se desarrollaron mecanismos de financiación que pudiesen hacer efectivo un principio de autonomía financiera en los ingresos.

Por otro lado, en el año 1995, las ciudades de Ceuta y Melilla participaron de la financiación autonómica en la medida en la que cuentan con su propio Estatuto de Autonomía⁴⁴ de acuerdo con lo dispuesto en la Disposición Transitoria Quinta de la CE⁴⁵.

En otro orden de ideas, tras la nueva forma de definir la tasa como tributo, y de proceder a la modificación de los apartados 1 y 2 del art. 7 de la LOFCA mediante la Ley Orgánica 1/1989, de 13 de abril, por la que se da nueva redacción a los artículos 4.1 y 7.1 y 2, de la LOFCA, la Sentencia del TC 185/1995, de 14 de diciembre, declaró inconstitucional varios apartados del art. 24 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, referido a los precios públicos, por entender que bajo el mismo se incorporaban prestaciones patrimoniales de carácter público sometidas al principio de reserva de ley exigido por el artículo 31.3 de la CE. Las necesarias redefiniciones de la tasa y del precio público que surgieron de la doctrina del TC, tuvieron cierta influencia, como luego se dirá, en la configuración del sistema de financiación autonómico en el siguiente quinquenio.

1.2.3. Etapa 1997-2001

Durante esta etapa, se completó la cesión de la competencia en Educación no universitaria, que estaba pendiente de ser cedida a las CCAA del art.143. Este quinquenio supuso un cambio importante en los recursos financieros de las CCAA, si bien el sistema de recursos financieros siguió siendo el mismo. Dado el alto grado de dependencia financiera de las CCAA, puesta de manifiesto por el predominio de recursos derivados de las transferencias del Estado, fue necesario el Acuerdo 1/96, de 23 de Septiembre, del CPFPP por el que se aprobó el Sistema de Financiación de las CCAA para el quinquenio 1997-2001⁴⁶. El Acuerdo 1/96 aprobó un nuevo modelo de financiación autonómica para

⁴⁴ Ley Orgánica 1/1995, de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Ceuta, y Ley Orgánica 2/1995, de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Melilla.

⁴⁵ Disposición Transitoria Quinta de la CE: *“Las ciudades de Ceuta y Melilla podrán constituirse en Comunidades Autónomas si así lo deciden sus respectivos Ayuntamientos, mediante acuerdo adoptado por la mayoría absoluta de sus miembros y así lo autorizan las Cortes Generales, mediante una ley orgánica, en los términos previstos en el artículo 144”*.

⁴⁶ El modelo de financiación autonómica establecido en el Acuerdo 1/96 no fue asumido en la Comisión Mixta por las CCAA de Andalucía, Extremadura y Castilla- La Mancha, que votaron en contra de “todo el sistema”, es decir, un voto negativo a la “propuesta global” por considerar que se encontraban perjudicadas con el nuevo modelo. Fue una medida de protesta contra ese nuevo sistema de financiación, que había sido propuesto fundamentalmente por la CA de Cataluña, lo que ocasionó que estas tres CCAA continuaran rigiéndose por el Acuerdo anterior de 1992, por el que se aprobó el modelo de financiación para el período 1992-1996, manteniéndose vigente para esas CCAA el conjunto normativo anterior.

dicho quinquenio, siendo uno de sus principios inspiradores básicos la asunción por parte de las CCAA de un importante nivel de corresponsabilidad fiscal efectiva, ampliando las posibilidades de cesión de tributos a una parte del IRPF y atribuyendo a las CCAA de régimen común, por primera vez, algunas competencias normativas sobre los tributos cedidos. Las medidas del Acuerdo 1/96 no tuvieron cabida en el marco conformado por la LOFCA, por lo que resultó necesario introducir en su redacción las modificaciones que permitiesen el adecuado encauzamiento de aquellas. También hubo que introducir en el marco orgánico del régimen de financiación de las CCAA la nueva realidad de las Ciudades de Ceuta y Melilla, las cuales adquirieron la condición de Ciudades Autónomas. Asimismo, hubo que adaptar el régimen jurídico de las tasas autonómicas a la reciente doctrina del Tribunal Constitucional establecida en materia de prestaciones patrimoniales de carácter público.

Para dar cabida a las nuevas medidas del Acuerdo 1/96 en el marco conformado por la LOFCA, fue necesaria la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, de modificación parcial de la LOFCA, donde se modificó lo siguiente:

- El art. 3. 1 de la LOFCA⁴⁷, por la integración de las Ciudades de Ceuta y Melilla en el CPFF.
- El art. 7.1 y 7.2 de la LOFCA⁴⁸, con el fin de que el régimen autonómico de las tasas quedase perfectamente adecuado a la doctrina del TC, dado que en la Sentencia del TC 185/1995, de 14 de diciembre se declaró inconstitucional varios apartados del art. 24 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.

En cuanto a la asunción por parte de las CCAA de un importante nivel de corresponsabilidad efectiva:

⁴⁷ Art. 3.1 de la LOFCA: *“Para la adecuada coordinación entre la actividad financiera de las Comunidades Autónomas y de la Hacienda del Estado se crea por esta Ley el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, que estará constituido por el Ministro de Economía y Hacienda, el Ministro de Administraciones Públicas y el Consejero de Hacienda de cada Comunidad o Ciudad Autónoma”.*

⁴⁸ Los apartados 1 y 2 del art. 7 de la LOFCA quedaron redactados de la siguiente manera: *“1. Las Comunidades Autónomas podrán establecer tasas por la utilización de su dominio público, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades en régimen de Derecho público de su competencia, que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos cuando concurra cualquiera de las circunstancias siguientes: a) Que no sean de solicitud voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud por parte de los administrados: - Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias. - Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante. b) Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente”.*

- El art. 10.3 de la LOFCA⁴⁹ estableció que la cesión de tributos podía ser parcial. Con esta modificación, se pudo ceder parte del rendimiento de los hechos imposables de un tributo a las CCAA, y pudo comprender competencias normativas, ya fueran mediante una cesión total o parcial.
- El art. 10.4.a de la LOFCA⁵⁰ precisó que cuando el tributo cedido gravase las adquisiciones por causa de muerte, la atribución de su rendimiento a las CCAA se realizaría en función del domicilio fiscal del causante.
- El art. 11 de la LOFCA⁵¹ estableció una relación concreta de los tributos susceptibles de cesión. Con la modificación de este art. se dio entrada al IRPF con carácter parcial, y extendió la cesión a un tramo del 30% de la cuota líquida con variables correctoras.
- La nueva redacción dada por el art. 11 de la LOFCA sobre los tributos susceptibles de cesión a las CCAA demandó la reformulación del ámbito objetivo de los recargos autonómicos sobre tributos estatales. Es este motivo por el que se modificó el art. 12.1 de la LOFCA⁵², cuya nueva redacción aclaró que las CCAA pudieron establecer recargos sobre todos los tributos susceptibles de cesión, con independencia de que los mismos se hayan cedido o no, efectivamente, a la CCAA de que se trate.
- La modificación del art. 12.1 de la LOFCA implicó necesariamente la introducción del ajuste técnico en la terminología empleada en el artículo 4.1.d. de la LOFCA⁵³, aclarando que uno de los recursos de las CCAA es el constituido por los recargos que pudieran establecerse sobre los tributos del Estado, modificando el término de “impuestos del Estado” de la redacción originaria de la LOFCA.

⁴⁹ Art. 10.3 de la LOFCA: “La cesión de tributos por el Estado a que se refiere el apartado anterior, podrá hacerse total o parcialmente. La cesión será total si se hubiese cedido la recaudación correspondiente a la totalidad de los hechos imposables contemplados en el tributo de que se trate. La cesión será parcial si se hubiese cedido la de alguno o algunos de los mencionados hechos imposables, o parte de la recaudación correspondiente a un tributo. En ambos casos, la cesión podrá comprender competencias normativas, en los términos que determine la Ley de Cesión de Tributos”.

⁵⁰ Art. 10.4.a de la LOFCA: “a) Cuando los tributos cedidos sean de naturaleza personal, su atribución a una Comunidad Autónoma se realizará en función del domicilio fiscal de los sujetos pasivos, salvo en el gravamen de adquisiciones por causa de muerte, en el que se atenderá al del causante”.

⁵¹ Art. 11 de la LOFCA: “Sólo pueden ser cedidos a las Comunidades Autónomas en las condiciones que establece la presente Ley, los siguientes tributos: a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial con el límite máximo del 30 por 100. b) Impuesto sobre el Patrimonio. c) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. d) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. e) La imposición general sobre las ventas en su fase minorista. f) Los impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista, salvo los recaudados mediante monopolios fiscales. g) Los tributos sobre el juego”.

⁵² Art. 12.1 de la LOFCA: “Las Comunidades Autónomas podrán establecer recargos sobre los tributos del Estado susceptibles de cesión”.

⁵³ Art. 4.1.d de la LOFCA: “d) Los recargos que pudieran establecerse sobre los tributos del Estado”.

- El art. 19.2 de la LOFCA⁵⁴ atribuyó a las CCAA, por primera vez, ciertas competencias normativas en relación a los tributos cedidos:
 - IRPF: posibilidad de cesión de tributos a una parte, regular la tarifa, dentro de ciertos límites, así como las deducciones de la cuota.
 - ISD: competencias para fijar la cuantía, los coeficientes del patrimonio preexistente, la tarifa del impuesto, y las reducciones de la base en las adquisiciones mortis causa.
 - IP: competencias para determinar el mínimo exento y la tarifa, con ciertos límites.
 - ITPAJD: en el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas, podrían regular el tipo de gravamen en operaciones relativas a inmuebles y derechos reales sobre los mismos, así como a concesiones administrativas de obras, de bienes y servicios; y en el concepto de actos jurídicos documentados pudieron regular el tipo de gravamen de los documentos notariales.
 - Tributos sobre el juego: podían regular las exenciones, la base imponible, los tipos de gravamen, las bonificaciones y el devengo, además de todo lo concerniente a la gestión, liquidación, inspección y recaudación.

En esta reforma se introdujo la previsión de advertir que la cesión de las competencias atribuidas a las CCAA quedaría sin efecto cuando resultase necesario para dar cumplimiento a la normativa sobre armonización fiscal de la UE.

⁵⁴ Art. 19.2 de la LOFCA: “En caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma podrá asumir en los términos que establezca la Ley de Cesión de Tributos, las siguientes competencias normativas: a) En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la regulación de tarifa y deducciones de la cuota. b) En el Impuesto sobre el Patrimonio, la determinación de mínimo exento y tarifa. c) En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la fijación de cuantía y coeficientes del patrimonio preexistente y tarifa, así como en el caso de adquisiciones "mortis causa", las reducciones de la base imponible. d) En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad "Transmisiones Patrimoniales Onerosas", la regulación del tipo de gravamen en las concesiones administrativas, en la transmisión de bienes inmuebles y en la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos excepto los derechos reales de garantía; y en la modalidad "Actos Jurídicos Documentados", el tipo de gravamen de los documentos notariales. e) En los tributos sobre el juego, la determinación de exenciones, base imponible, tipos de gravamen, cuotas fijas, bonificaciones y devengo, así como la regulación de la gestión, liquidación, recaudación e inspección. 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, de 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 territorio nacional. Asimismo, en caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma podrá asumir 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 condiciones de la cesión. Lo previsto en el párrafo anterior no será de aplicación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cuya gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión tendrá lugar según lo establecido en el apartado siguiente. Las competencias que se atribuyan a las Comunidades Autónomas en relación con los tributos cedidos pasarán a ser ejercidas por el Estado cuando resulte necesario para dar cumplimiento a la normativa sobre armonización fiscal de la Unión Europea”.

Igualmente, el art. 19.2⁵⁵ prevé que las CCAA deben tener en cuenta para el ejercicio de sus competencias normativas el principio de solidaridad, y establece que deben mantener una presión fiscal efectiva global equivalente a la del resto del territorio nacional. También señala el mismo artículo que en el caso de los tributos cedidos, las CCAA pueden asumir por delegación del Estado su aplicación, la potestad sancionadora y la revisión, de acuerdo con lo especificado en la Ley que fije el alcance y condiciones de la cesión.

Esta etapa en la evolución histórica del régimen de cesión de tributos del Estado a las CCAA, presidida por el principio de corresponsabilidad fiscal efectiva, provocó, no solo la modificación parcial de la LOFCA, sino también la modificación de la normativa propia de cada uno de los tributos cedidos, en orden a su adecuación a tal nueva posibilidad, por lo que apareció una nueva ley que reguló la cesión de tributos, la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de Medidas Fiscales Complementarias, que reguló el alcance y las condiciones de dicha cesión para que hubiese un marco de referencia idéntico para todas las CCAA y estableció una mayor concreción en cuanto a las competencias normativas del Estado y de las CCAA, en relación con los tributos cedidos. De esta manera, el art 13 de la Ley 14/1996 estableció el alcance de las competencias normativas de la siguiente manera:

- Para la cesión de la competencia de la tarifa autonómica, podían aprobar la suya propia con la libertad para alterar el número de tramos, la acotación de los mismos y los tipos marginales aplicables en cada uno de ellos, respetando diversos límites, como era que la tarifa autonómica tenía que ser progresiva, y una vez aplicada a la base liquidable regular, la cuota resultante no podía ser superior o inferior, en un 20 por 100, a la cuota que resultaría de aplicar a la misma base la tarifa complementaria.
- Se otorga por primera vez competencias normativas para establecer determinadas deducciones en la cuota del IRPF⁵⁶, lo que hizo que las CCAA legislasen e incrementasen progresivamente el número de deducciones autonómicas aplicables a sus residentes.

⁵⁵ Art. 19.2 de la LOFCA: “(...) Asimismo, en caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma 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 condiciones de la cesión”.

⁵⁶ Podían regular tres tipos de deducciones: “Deducciones por circunstancias personales y familiares”, “deducciones por inversiones no empresariales” y “deducciones por aplicación de renta” (art. 13.Uno.1 b de la Ley 14/1996).

Por tanto, en esta etapa se modifica el peso de determinados recursos en el sistema de financiación autonómico, al incorporar el tramo autonómico de la cuota del IRPF al conjunto de recursos de gestión propios de las CCAA; se ampliaron los mecanismos de descentralización fiscal, perdiendo peso la participación en los ingresos del Estado a favor de los ingresos tributarios, principalmente los tributos cedidos. Esta participación en los ingresos del Estado continuaba teniendo importancia financiera para algunas CCAA. Por ello se modificaron sus reglas, distinguiendo la participación en los ingresos generales del Estado y la participación en los ingresos territoriales del IRPF⁵⁷.

Podemos concluir que esta etapa supuso la adopción por parte de las CCAA de un importante nivel de corresponsabilidad fiscal. Así, con la Ley 14/1996, se inicia una nueva etapa en la evolución del régimen de cesión de tributos del Estado a las CCAA, presidida por el principio de corresponsabilidad fiscal efectiva.

1.2.4. Etapa 2002-2008

Las diferencias existentes entre las CCAA, en cuanto a las competencias materiales asumidas, fueron de carácter temporal. Así, en el año 2003 se completa la cesión de la competencia en Sanidad a todas las CCAA que estaban pendientes de recibirla, es decir, las CCAA del art. 143 de la CE, lo que supuso un gran cambio en el modelo español de descentralización autonómica. Sanidad y Educación son las competencias materiales que requieren más gasto, y por tanto más necesidades de ingresos para cubrirlos.

En ese sentido, fue necesario el Acuerdo del CPFF, que en su reunión de 27 de julio de 2001 acordó la modificación del sistema de financiación de las CCAA de régimen común seguido hasta entonces, aprobando un sistema basado en los siguientes principios:

- Estabilidad. Por primera vez se dejaron de abarcar periodos quinquenales, de manera que el sistema de financiación, a diferencia de los anteriores, tuvo vocación de permanencia y pretendió ser el definitivo, con el objeto de constituir un modelo estable y duradero para que las CCAA pudiesen realizar planificaciones económicas a

⁵⁷ Esta última participación se aplicaba solo si el resultado de restar a la financiación total prevista el rendimiento imputable a su tramo autonómico del IRPF fuera positivo. Se exigía para ello que las CCAA hubiesen aceptado el sistema. Las que no accedían al tramo de esta última participación, la participación sería igual al resultado de restar de la financiación global, el rendimiento del tramo autonómico del IRPF. Si para ellas este resultado fuera negativo, el porcentaje de participación en los ingresos del Estado representaría la compensación que la CA debería abonar a favor del Estado como consecuencia del exceso de financiación recibido por los mecanismos del sistema. Esto hizo que se abriese la posibilidad de flujos monetarios de las CCAA al Estado, lo que no sucedía en los anteriores modelos.

largo plazo, con mayor certidumbre y seguridad, dado que prácticamente en todas las CCAA se había alcanzado ya el techo competencial.

- Generalidad. Se manifestó en dos aspectos:
 - o Referido al carácter integrador del mismo, en tanto que abarcó la financiación de todos los servicios susceptibles de traspaso a las CCAA. Hasta 2001, existían tres formas de financiación diferenciadas, una para los denominados servicios comunes, otra para los servicios de asistencia sanitaria de la Seguridad Social y otra para los servicios sociales de la Seguridad Social.
 - o Referido a que el sistema de financiación fue de aplicación a todas las CCAA que cumplían los requisitos del mismo.
- Suficiencia. Se concretó en el cálculo de las necesidades de financiación, en la regulación de sus recursos y en sus reglas de evolución, asegurando que todas las CCAA disponían de los recursos suficientes para atender la prestación de los servicios asumidos y los susceptibles de traspaso.
- Autonomía. El sistema de financiación aumentó las potestades de decisión de las CCAA en materia fiscal, tanto en lo que respecta a la forma de obtención de sus recursos, como a las condiciones de prestación de sus servicios.
- Solidaridad. Garantizó que las CCAA pudiesen prestar sus servicios en condiciones equivalentes, con independencia de las distintas capacidades de obtención de recursos tributarios, mediante la determinación de las necesidades totales de financiación y mediante la implantación del denominado «Fondo de Suficiencia».
- Corresponsabilidad fiscal. Ampliando la posibilidad de cesión a nuevas figuras impositivas, como son el IVA, Impuestos especiales de Fabricación (en adelante IEF), Impuesto Especial sobre la Electricidad (en adelante IEE), Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (en adelante IEDMT) e Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (en adelante IVMDH) y atribuyendo nuevas competencias normativas.
- Coordinación. El sistema de financiación incorporó las normas concretas de localización y atribución de los rendimientos de los tributos cedidos a las CCAA, así como de colaboración entre las Administraciones en la gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos, y también en la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria, con la finalidad de dar mayor seguridad y estabilidad al ejercicio de las potestades fiscales de las CCAA.

- Participación. Como consecuencia del principio de participación en la AEAT, el sistema de financiación introdujo la forma de colaboración y participación efectiva de las CCAA en la toma de decisiones en la AEAT, especialmente en aquellas áreas que afecten a la gestión de sus recursos.

Este nuevo sistema tomó como base el ejercicio 1999, siendo la financiación global de dicho año base la suma de la financiación correspondiente a los tres bloques competenciales: “Competencias comunes”, “Servicios sanitarios de la Seguridad Social”, y “Servicios sociales de la Seguridad Social”.

La aplicación del sistema en esta etapa requirió de modificaciones normativas, para poder regular adecuadamente los recursos financieros que se ponen a disposición de las CCAA. De esta manera, para dar cobertura a los acuerdos alcanzados por el CPFF el 27 de julio de 2001, fue necesaria la modificación de la LOFCA, por la Ley Orgánica 7/2001 de 27 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas.

La Ley 7/2001, por tanto, concretó la ampliación del principio de corresponsabilidad fiscal en:

- La cesión de nuevos tributos estatales. Respecto a los tributos susceptibles de cesión, el art. 11 de la LOFCA⁵⁸ ofreció las siguientes novedades:
 - La desaparición de la imposición general sobre las ventas en su fase minorista y los impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista, salvo los recaudados mediante monopolios fiscales.
 - La cesión parcial del IRPF se amplió al 33%, frente al anterior 30%.
 - La posibilidad de ceder el IVA con carácter parcial con el límite máximo del 35%.
 - La posibilidad de ceder los IEF (con excepción del que recae sobre la electricidad), con carácter parcial y con el límite máximo del 40%.

⁵⁸ Art. 11 de la LOFCA: “Sólo pueden ser cedidos a las Comunidades Autónomas, en las condiciones que establece la presente Ley, los siguientes tributos: a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial con el límite máximo del 33 por ciento. b) Impuesto sobre el Patrimonio. c) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. d) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. e) Impuesto sobre el Valor Añadido, con carácter parcial con el límite máximo del 35 por ciento. f) Los Impuestos Especiales de Fabricación, con excepción del Impuesto sobre la Electricidad, con carácter parcial con el límite máximo del 40 por ciento de cada uno de ellos. g) El Impuesto sobre la Electricidad. h) El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. i) Los Tributos sobre el Juego. j) El Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos”.

- Otros nuevos impuestos se incorporaron a la lista de tributos cedidos, como el IEE, el IEDMT y el IVMDH.

Esta ampliación de tributos susceptibles de cesión obligó a modificar el art. 10 de la LOFCA⁵⁹, dado que en él se recogen, de forma genérica, los puntos de conexión de los tributos susceptibles de cesión.

- La atribución de nuevas competencias normativas en los tributos ya cedidos, y en los que pudieron ser objeto de cesión. Así, el art 19 de la LOFCA⁶⁰ estableció que sobre

⁵⁹ Art. 10 de la LOFCA: “1. Son tributos cedidos los establecidos y regulados por el Estado, cuyo producto corresponda a la Comunidad Autónoma. 2. Se entenderá efectuada la cesión cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezcan en una Ley específica. 3. La cesión de tributos por el Estado a que se refiere el apartado anterior podrá hacerse total o parcialmente. La cesión será total si se hubiese cedido la recaudación correspondiente a la totalidad de los hechos imponible contemplados en el tributo de que se trate. La cesión será parcial si se hubiese cedido la de alguno o algunos de los mencionados hechos imponible, o parte de la recaudación correspondiente a un tributo. En ambos casos, la cesión podrá comprender competencias normativas en los términos que determine la Ley que regule la cesión de tributos. 4. Sin perjuicio de los requisitos específicos que establezca la Ley de cesión: a) Cuando los tributos cedidos sean de naturaleza personal, su atribución a una Comunidad Autónoma se realizará en función del domicilio fiscal de los sujetos pasivos, salvo en el gravamen de adquisiciones por causa de muerte, en el que se atenderá al del causante. b) Cuando los tributos cedidos graven el consumo, su atribución a las Comunidades Autónomas se llevará a cabo bien en función del lugar de consumo, bien en función del lugar en el que el vendedor realice la operación a través de establecimientos, locales o agencias, bien en función de los consumos calculados sobre una base estadística. c) Cuando los tributos cedidos graven operaciones inmobiliarias, su atribución a las Comunidades Autónomas se realizará en función del lugar donde radique el inmueble”.

⁶⁰ Art. 19 de la LOFCA: “1. La gestión, liquidación, recaudación e inspección de sus propios tributos corresponderá a la Comunidad Autónoma, la 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 exija la naturaleza del tributo. 2. En caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma podrá asumir, en los términos que establezca la Ley que regule la cesión de tributos, las siguientes competencias normativas: a) En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la regulación de tarifa y deducciones de la cuota. b) En el Impuesto sobre el Patrimonio, la determinación de mínimo exento y tarifa, deducciones y bonificaciones. c) En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, reducciones de la base imponible, tarifa, la fijación de la cuantía y coeficientes del patrimonio preexistente, deducciones, bonificaciones, así como la regulación de la gestión y liquidación. d) En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad "Transmisiones Patrimoniales Onerosas", la regulación del tipo de gravamen en arrendamientos, en las concesiones administrativas, en la transmisión de bienes muebles e inmuebles y en la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía ; y en la modalidad "Actos Jurídicos Documentados", el tipo de gravamen de los documentos notariales. Asimismo, podrán regular deducciones de la cuota, bonificaciones, así como la regulación de la gestión y liquidación del tributo. e) En los Tributos sobre el Juego, la determinación de exenciones, base imponible, tipos de gravamen, cuotas fijas, bonificaciones y devengo, así como la regulación de la gestión, liquidación, recaudación e inspección. f) En el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, la regulación de los tipos impositivos. g) En el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, la regulación de los tipos de gravamen, así como la regulación de la gestión, liquidación, recaudación e inspección. 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, de 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 territorio nacional. Asimismo, en caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma podrá asumir 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

los elementos esenciales de los tributos susceptibles de cesión, se delimitasen las líneas generales de la atribución de competencias normativas a las CCAA con relación a cada uno de dichos tributos, delimitación que hubo de ser precisada y concretada por la ley que regulase la cesión de tributos. Asimismo, se formularon los principios generales a los que habían de someterse las CCAA en el ejercicio de las competencias normativas que se les atribuyesen. Las novedades se encontraron en el conjunto de nuevas facultades que, en esta materia, podrían atribuirse a las CCAA. En cuanto a los tributos que ya estaban cedidos, se les concedió mayor capacidad normativa. La cesión del IDMT y el IVMDH también se realizó dando competencias normativas. Estas competencias normativas no se concedieron en la cesión parcial del IVA y del resto de los IIEE, alegándose razones de armonización a nivel comunitario. En cuanto a los recargos, el art. 12 de la LOFCA⁶¹ precisó que solo se podrían establecer respecto de aquellos tributos cedidos sobre los que las CCAA tuvieran competencias normativas en materia de tipos, lo que afectó al IVMDH.

La Ley Orgánica 7/2001 de 27 de diciembre, además de concretar la ampliación del principio de corresponsabilidad fiscal, para dar una adecuada cobertura al acuerdo del CPF de 27 de julio de 2001 y dar cumplimiento al principio de suficiencia y al de solidaridad, modificó el art. 13 de la LOFCA⁶², haciendo referencia a otras participaciones

que fije el alcance y condiciones de la cesión. Lo previsto en el párrafo anterior no será de aplicación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre el Valor Añadido, ni en los Impuestos Especiales de Fabricación. La gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de estos impuestos tendrá lugar según lo establecido en el apartado siguiente. Las competencias que se atribuyan a las Comunidades Autónomas en relación con los tributos cedidos pasarán a ser ejercidas por el Estado cuando resulte necesario para dar cumplimiento a la normativa sobre armonización fiscal de la Unión Europea. 3. La gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión, en su caso, de los demás tributos del Estado recaudados en cada Comunidad Autónoma corresponderá a la Administración Tributaria del Estado, sin perjuicio de la delegación que aquella pueda recibir de ésta y de la colaboración que pueda establecerse, especialmente cuando así lo exija la naturaleza del tributo”.

⁶¹ Art. 12 de la LOFCA: “1. Las Comunidades Autónomas podrán establecer recargos sobre los tributos del Estado susceptibles de cesión, excepto en el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. En el Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuestos Especiales únicamente podrán establecer recargos cuando tengan competencias normativas en materia de tipos de gravamen. 2. Los recargos previstos en el apartado anterior no podrán configurarse de forma que puedan suponer una minoración en los ingresos del Estado por dichos impuestos, ni desvirtuar la naturaleza o estructura de los mismos”.

⁶² Art. 13 de la LOFCA: “1. Las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía propio participarán, a través de su Fondo de suficiencia, en los ingresos del Estado. 2. El Fondo de suficiencia cubrirá la diferencia entre las necesidades de gasto de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía propio y su capacidad fiscal. 3. El valor inicial del Fondo de suficiencia de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía propio se fijará en Comisión Mixta de transferencias. En los años sucesivos, el Fondo de suficiencia de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía propio se determinará atendiendo a su valor inicial y a la evolución de la recaudación estatal, excluida la susceptible de cesión, por aquellos impuestos que se determinen por ley. 4. El valor inicial del Fondo de suficiencia de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con

en los ingresos del Estado. En este sentido, la participación en los ingresos del Estado se integró en el denominado Fondo de Suficiencia, que cubría la diferencia entre las necesidades de gasto calculadas para la CA y su capacidad fiscal, debiendo fijarse su montante inicial en la respectiva comisión mixta. A ello se añadió la inclusión en dicho fondo de la participación de las ciudades de Ceuta y Melilla. Con la introducción del Fondo de Suficiencia se garantizó a las CCAA la prestación de los servicios asumidos en las mismas condiciones, independientemente de si la CA tuvo capacidad para obtener recursos tributarios.

De otra parte, la Ley Orgánica 7/2001 de 27 de diciembre, añadió la letra “e” en el art. 2.1 de la LOFCA⁶³ para incluir el principio de lealtad institucional, tal y como se acordó por el CPFF el 27 de julio de 2001.

De la misma manera, para dar un impulso a las asignaciones de nivelación, tal y como se expresa en los acuerdos alcanzados por el CPFF el 27 de julio de 2001, entendiéndose que los servicios de Educación y Sanidad eran servicios fundamentales, la Ley Orgánica 7/2001 de 27 de diciembre, modificó el art. 15 de la LOFCA para considerar expresamente en la nueva redacción tanto a la Educación como a la Sanidad como servicios públicos fundamentales; asimismo remitió a una ley ordinaria la concreción de los niveles mínimo y medio de prestación de los servicios públicos que podrían dar lugar a la percepción de las asignaciones.

En cuanto al FCI, para dar cumplimiento al Acuerdo CPFF de 27 de julio de 2001, la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, modificó el art. 16 de la LOFCA con la finalidad de dar entrada en el FCI a las Ciudades de Ceuta y Melilla, además de para arbitrar un nuevo Fondo que pudiera financiar no sólo gastos de inversión, sino también el gasto corriente asociado a esa inversión.

Con el objeto de regular positivamente la participación de las CCAA en las tareas de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales, se modificó el art. 20 de la LOFCA.

Estatuto de Autonomía propio únicamente podrá ser objeto de revisión en los siguientes supuestos: a) Cuando se produzca el traspaso de nuevos servicios o se amplíen o revisen valoraciones de traspasos anteriores. b) Cuando cobre efectividad la cesión de nuevos tributos”.

⁶³ Art. 2.1.e) de la LOFCA: “La lealtad institucional, que determinará la valoración del impacto, positivo o negativo, que puedan suponer las actuaciones del Estado legislador en materia tributaria o la adopción de medidas de interés general, que eventualmente puedan hacer recaer sobre las Comunidades Autónomas obligaciones de gasto no previstas a la fecha de aprobación del sistema de financiación vigente, y que deberán ser objeto de valoración anual en cuanto a su impacto, tanto en materia de ingresos como de gastos, por el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas”.

De igual manera, se modificaron los art. 23 y 24 de la LOFCA, dando la posibilidad de que, en materia de resolución de conflictos, la Junta Arbitral conociera de la resolución de los conflictos negativos que se pudiesen plantear entre las CCAA, y entre éstas y el Estado, ello en relación con los tributos cedidos, y sobre los conflictos planteados en materia de cesión de tributos a las CCAA, no derivados directamente de los puntos de conexión y, por último, respecto de la definición de un procedimiento abreviado para asuntos de pequeña cuantía.

Por tanto, con la modificación de la LOFCA llevada a cabo por la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, los tributos susceptibles de cesión fueron nuevamente catalogados, ampliando la posibilidad de cesión a las CCAA de nuevas figuras impositivas, regulando el alcance y las condiciones generales de cesión, sin perjuicio de los cedidos, habiendo así un nuevo régimen general de la cesión de tributos del Estado a las CCAA. Para dar cobertura a los acuerdos alcanzados, surgió la necesidad de crear una nueva ley que regulase el propio sistema de financiación de las CCAA acordado, debiendo establecer un nuevo régimen general de la cesión de tributos del Estado a las CCAA, la participación de las CCAA en la AEAT, las asignaciones de nivelación de los servicios públicos fundamentales, y adaptando la normativa de los tributos cedidos a la Ley General de Sanidad y el texto refundido de la Ley General de Seguridad Social. Esa ley fue la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las CCAA de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Por primera vez, se regula el nuevo sistema de financiación con rango formal de ley, bajo su Título I, el "Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas", toda vez que anteriormente los acuerdos del CPEFF se publicaban en el BOE como meros Acuerdos. La razón del cambio en lo que respecta a su regulación se sostiene en la vocación de permanencia que tuvo el sistema de financiación autonómica, con el objetivo de constituir un modelo duradero y estable, fundamentado en los principios de generalidad, estabilidad, suficiencia, autonomía, solidaridad, coordinación y participación de las CCAA.

Con la pretensión que tenía el sistema de financiación de avanzar en el principio de la corresponsabilidad fiscal y la autonomía financiera de las CCAA, se adoptaron las siguientes medidas en la Ley 21/2001:

- Se aumentó la cesión de impuestos. El art. 6 amplió al 33% el porcentaje de rendimiento de la tarifa autonómica cedida en el IRPF, frente al anterior 30%; permitió la cesión a las CCAA del IVA, implantándose así la participación autonómica en la

recaudación territorializada del IVA con un 35 %; atribuyó a cada CA el rendimiento del 40% de la recaudación líquida obtenida en su territorio de los IIEE de Fabricación sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre Labores del Tabaco; estableció la cesión del 100% del IEE, así como del IEDMT y del IVMDH, este último creado por el nuevo modelo de financiación.

- En relación con la mayor asunción de competencias normativas:
 - En cuanto el IRPF, el art. 38 estableció lo siguiente:
 - a. Las limitaciones que existían en la regulación de las tarifas del periodo anterior, quedan reducidas en a que sea progresiva y a que tenga el mismo número de tramos que la del Estado.
 - b. Se permite a las CCAA la regulación de la deducción por vivienda habitual, desdoblado en dos porcentajes: uno estatal, donde las CCAA tienen la facultad de efectuar aumentos o disminuciones en los porcentajes de la deducción estatal, con el límite máximo de hasta 50 por 100 respecto al aplicable por defecto, y otro autonómico, pudiendo ser modificado por las CCAA dentro de unos límites.
 - En cuanto al IP, el art. 39 estableció como novedad:
 - a. El principal avance se produce en la tarifa, mediante la eliminación de las limitaciones que las CCAA tenían impuestas en su regulación.
 - b. Se introduce la posibilidad de establecer deducciones y bonificaciones en la cuota compatibles con las estatales.
 - En cuanto el ISD, el art. 40 estableció como novedad:
 - a. La eliminación de las limitaciones existentes para la regulación de la tarifa (que tuviera la misma progresividad a la del Estado).
 - b. Se elimina la condición de que las reducciones en la base imponible no supongan una reducción de la carga tributaria global en este tributo, lo que constituyó un cambio fundamental puesto que abrió el camino a la reducción del gravamen por este impuesto.
 - c. Se introduce la posibilidad de crear deducciones y bonificaciones autonómicas.
 - En cuanto al ITPyAJD, el art. 41 estableció como novedad:
 - a. La regulación de los tipos de gravamen, por lo que podían regular no solo los tipos aplicables a concesiones administrativas y transmisión, construcción y

cesión de derechos reales sobre bienes inmuebles, sino también sobre bienes muebles y sobre arrendamientos.

- b. La competencia para establecer deducciones y bonificaciones e la cuota cuando se trate de operaciones sobre las que se tiene competencia en materia de tipos.
- En cuanto a los nuevos impuestos cedidos, se atribuyen competencias normativas sobre los tipos de gravamen del IEDMT (art. 43) y el IVMDH (art. 44), dentro de ciertos límites.

Esta Ley 21/2001 contempló la posible cesión de tributos a las ciudades de Ceuta y Melilla, ya que las mismas no podían asumir las competencias normativas sobre los tributos cedidos. Es decir, la ley específica de cesión para dichas ciudades tenía que regirse por las directrices de la Ley 21/2001 en cuanto a tributos cedidos (Disposición Transitoria Primera⁶⁴).

De la misma manera, y de acuerdo con lo que se estableció en la LOFCA y en la primera ley de cesión de 1983, la Ley 21/2001 hace alusión a las singularidades que presenta la CA de Canarias como consecuencia de su peculiar régimen económico y fiscal en este territorio, en el art. 43, sobre el alcance de las competencias normativas en el IEDMT.

Por otro lado, el Acuerdo del CPF de 27 de julio de 2001 introdujo modificaciones en la gestión del FCI, que hicieron necesaria una nueva regulación de este instrumento de financiación de las CCAA. Por ello, se dictó, de conformidad con la LOFCA, la Ley 22/2001, de 27 de diciembre, de 27 de diciembre, reguladora de los Fondos de Compensación Interterritorial. Fue promulgada, en esencia, para recoger dos recomendaciones del Acuerdo del CPF de 27 de julio de 2001 sobre el FCI:

- Incorporar las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla como territorios que se beneficiasen de dicho Fondo. Si bien la Ley 29/1990, de 26 de diciembre, del Fondo de Compensación Interterritorial, en su Disposición Adicional ya recogía que el Estado destinaría el 0.75% del total del Fondo a inversiones en cada una de estas ciudades en tanto estuviere vigente, la Ley 22/2001 elevó ese porcentaje del 1.50% al 1.57%.

⁶⁴ Disposición Transitoria Primera de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre: *“De conformidad con lo previsto en el artículo 36.9 de la Ley Orgánica 1/1995, de 13 de marzo, del Estatuto de Autonomía de Ceuta y en el artículo 36.9 de la Ley Orgánica 2/1995, de 13 de marzo, del Estatuto de Autonomía de Melilla, la ley en cuya virtud se cedan tributos del Estado a dichas Ciudades con Estatuto de Autonomía determinará el alcance y términos de dicha cesión, la cual se regirá, en la parte que le fuere aplicable, por lo dispuesto en el Título II de esta Ley”*.

- Permitir que un máximo del 25% del fondo se pudiese destinar a la financiación de gastos de funcionamiento asociado a inversiones financiadas por el propio fondo. Esto dio lugar a su desglose en dos fondos, uno de Compensación y otro Complementario. El primero se destinó a financiar gastos de inversión que promoviesen directa o indirectamente la creación de renta y riqueza; el segundo financió los gastos de puesta en marcha o en funcionamiento de inversiones, hasta un máximo de dos años. Esta división del antiguo FCI respetó el importe mínimo de dotación del fondo equivalente al 30% de la inversión pública prevista en la Ley de Presupuestos de cada año, que se recogía en la Ley anterior, distribuyendo dicho importe entre los dos Fondos que se crearon en los porcentajes establecidos en el Acuerdo del CPFF de 27 de julio de 2001, siendo el Fondo de Compensación un 75% del importe total que correspondería al antiguo FCI y el 25% restante el Fondo Complementario. Esta distribución se instrumentó a través de la dotación para el Fondo de Compensación destinado a CCAA de las tres cuartas partes del importe mínimo del 30 % de la inversión pública (22,50 %) y al Fondo Complementario también para CCAA de la cuarta parte restante (cantidad equivalente al 33,33 % del Fondo de Compensación).

Como resumen de esta etapa, se puede decir que la reforma de 2001 garantizó la cobertura de las necesidades de financiación en el año base (fijado en 1999) e implicó un gran avance en el grado de la autonomía tributaria en el sentido de una mayor atribución de competencias normativas y de gestión de las CCAA con respecto a los tributos cedidos; no obstante, no evitó que hubiese diferencias entre unas CCAA y otras. Las CCAA más ricas, como consecuencia de la aplicación del sistema, recibieron una mayor parte de sus ingresos con cargo a los ingresos generados en su territorio, mientras que otras CCAA dependieron del Fondo de Suficiencia, lo que provocó diferencias en las posiciones de las distintas CCAA en las negociaciones.

Para concluir el apartado de la evolución del sistema de financiación, se puede afirmar que, desde la puesta en marcha de la LOFCA, la lógica de funcionamiento a lo largo de estas etapas ha permanecido estable, dando cabida a los distintos sistemas de financiación en función de las necesidades de gasto. En un principio las CCAA contaban con pocas competencias materiales⁶⁵, por tanto con pocas necesidades de gasto, con lo cual tenían pocas necesidades de financiación. Se ceden pocos impuestos estatales y solo se cede la recaudación, total o parcial, de algunos impuestos. Con el paso del tiempo, las CCAA

⁶⁵ Aunque hubo CCAA, como por ejemplo Cataluña, que tuvieron más competencias materiales que otras, como Castilla y León. Aun así el Estado decidió un único sistema de financiación común para todos.

iban asumiendo cada vez más competencias materiales en sus Estatutos de Autonomía y a través de las leyes de transferencia del art. 150 de la CE, con lo cual tenían más necesidad de gasto, por lo que necesitaban cada vez más ingresos.

El sistema de financiación de las CCAA se ha nutrido, desde el inicio del proceso de descentralización, fundamentalmente de impuestos estatales cedidos, tanto la cesión como el alcance de la cesión de cada tributo⁶⁶, siendo la principal fuente de financiación de las CCAA de régimen común. Esto hizo avanzar el nivel de autonomía tributaria y financiera de las CCAA, y el grado de dependencia financiera respecto a las transferencias del gobierno central se fue reduciendo. Aun así, los resultados de la autonomía financiera y tributaria no dieron los efectos esperados respecto a su ejercicio efectivo, a la corresponsabilidad fiscal, o a un adecuado funcionamiento de la competencia fiscal, puesto que las CCAA no contaban con un ámbito para crear tributos propios con un potencial recaudatorio importante. Ha existido siempre un nivel de autonomía en el gasto mucho mayor que en el lado de los ingresos. Esto significa que las CCAA han tenido un amplio margen para poder decidir dónde y cómo utilizan los diferentes recursos financieros que les han ido correspondiendo en cada sistema, tanto si se trata de ingresos propios o compartidos, como si se trata de transferencias, pero no tanto para decidir cuántos recursos obtener. El desarrollo del proceso de financiación autonómica ha estado, por tanto, más pendiente de garantizar la suficiencia de recursos a las CCAA, que de su autonomía en la vertiente del ingreso y sólo las últimas reformas han iniciado el camino para lograr una mayor corresponsabilidad fiscal de las CCAA.

2. EL SISTEMA ACTUAL DE FINANCIACIÓN DE LAS CCAA DE RÉGIMEN COMÚN.

El CPFF, tras un largo e intenso proceso de negociación entre el Estado y las CCAA y Ciudades con Estatuto de Autonomía, adoptó el Acuerdo 6/2009, de reforma del sistema de financiación autonómica y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía, en su reunión de 15 de julio de 2009, con vocación de permanencia y con los siguientes objetivos:

- El incremento de la equidad y la suficiencia en la financiación del conjunto de las competencias autonómicas.
- El aumento de la autonomía y la corresponsabilidad. Igualmente se pretendió reforzar la colaboración recíproca entre las CCAA y el Estado.

⁶⁶ En un principio solo era recaudación, después recaudación y algo de gestión, y después la financiación y algo de normas sobre algunos aspectos de cuantificación del tributo.

- El refuerzo de las prestaciones del Estado de Bienestar en el marco de la estabilidad presupuestaria.
- La mejora de la dinámica y estabilidad del sistema y de su capacidad de ajuste a las necesidades de los ciudadanos.

Estos objetivos exigieron llevar a cabo una serie de reformas legales. En concreto, las novedades que incorporó fueron introducidas en el marco jurídico general del sistema de financiación de las CCAA de régimen común y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía a través de la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de la LOFCA, dando una nueva redacción a varios de sus preceptos:

- En cuanto al objetivo de incrementar la equidad y la suficiencia en la financiación del conjunto de las competencias autonómicas, el art. 2.1.c de la LOFCA⁶⁷ introdujo un nuevo principio fundamental que complementó el catálogo de principios que regían la actividad financiera de las CCAA en coordinación con la Hacienda del Estado. Se trata de la garantía de un nivel base equivalente de financiación de los servicios públicos fundamentales, con el objetivo de que los servicios públicos básicos del Estado del Bienestar sean prestados en igualdad de condiciones a todos los ciudadanos, en términos de población ajustada o unidad de necesidad, independientemente de la CA en la que residan. Tradicionalmente estos servicios públicos fundamentales se ceñían a Educación y Sanidad, pero en esta nueva etapa que se abre con la Ley Orgánica 3/2009, se suman a ellos los servicios sociales esenciales.

La nueva redacción del art. 15.2 de la LOFCA⁶⁸, dada por la Ley Orgánica 3/2009, estableció esta garantía a través del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales, y se añadió la letra d) en el art. 4.1 de la LOFCA, para incluir “*la participación en el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales*” como recurso de las CCAA. Este nuevo Fondo, obligó a que el Fondo de Suficiencia se pasara a llamar Fondo de Suficiencia Global, establecido en el art. 13 de la LOFCA⁶⁹, ya que busca asegurar la

⁶⁷ Art. 2.1.c) de la LOFCA: “*La garantía de un nivel base equivalente de financiación de los servicios públicos fundamentales, independientemente de la Comunidad Autónoma de residencia*”.

⁶⁸ Art. 15.2 de la LOFCA: “*En cumplimiento del artículo 158.1 de la Constitución y dando satisfacción a lo dispuesto en el apartado anterior, el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales tendrá por objeto garantizar que cada Comunidad recibe, en los términos fijados por la Ley, los mismos recursos por habitante, ajustados en función de sus necesidades diferenciales, para financiar los servicios públicos fundamentales, garantizando la cobertura del nivel mínimo de los servicios fundamentales en todo el territorio. Participarán en la constitución del mismo las Comunidades Autónomas con un porcentaje de sus tributos cedidos, en términos normativos, y el Estado con su aportación, en los porcentajes y cuantías que marque la Ley*”.

⁶⁹ Art. 13 de la LOFCA: “*Uno. Las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía participarán, a través de su Fondo de Suficiencia Global, en los ingresos del Estado. Dos. El Fondo de Suficiencia*

suficiencia de la totalidad de las competencias. El Fondo de Suficiencia Global tiene como objeto cubrir la diferencia entre la necesidad de gasto y la suma de la capacidad tributaria de cada CA y las transferencias recibidas del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales. Del mismo modo, contribuye a incrementar la equidad en el sistema los Fondos de Convergencia, creados por fondos adicionales del Estado con los objetivos de reforzar la convergencia en financiación *per cápita* y la convergencia en los niveles de vida de los ciudadanos.

• En cuanto al objetivo de aumentar la autonomía y la corresponsabilidad y de reforzar la colaboración recíproca entre las CCAA y el Estado, la Ley Orgánica 3/2009 estableció una serie de novedades:

- Introdujo el principio de corresponsabilidad en el Art. 2.1.d. de la LOFCA⁷⁰, en el catálogo de principios que regían la actividad financiera de las CCAA en coordinación con la Hacienda del Estado.
- Modificó el art. 11 de la LOFCA⁷¹ para aumentar los porcentajes de cesión a las CCAA de varios impuestos estatales. De esta manera pasó del 33% al 50% la cesión en el IRPF; del 35% hasta el 50% la cesión correspondiente al IVA; del 40% al 58% la cesión a los IIEE de fabricación, sobre cerveza, vino y bebidas fermentadas, productos intermedios, alcohol y bebidas derivadas, labores del tabaco e hidrocarburos.

Global cubrirá la diferencia entre las necesidades de gasto de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía y la suma de su capacidad tributaria y la transferencia del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales. Tres. El valor inicial del Fondo de Suficiencia Global de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía se determinará en Comisión Mixta. Dicho valor será objeto de regularización y evolucionará de acuerdo a lo previsto en la Ley. Cuatro. El valor del Fondo de Suficiencia Global de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía únicamente podrá ser objeto de revisión en los siguientes supuestos: a) Cuando se produzca el traspaso de nuevos servicios o se amplíen o revisen valoraciones de traspasos anteriores. b) Cuando cobre efectividad la cesión de nuevos tributos. c) Cuando se den otras circunstancias, establecidas en la Ley. Cinco. Las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía podrán ser titulares de otras formas de participación en los ingresos del Estado, a través de los fondos y mecanismos establecidos en las leyes”.

⁷⁰ Art. 2.1.d) de la LOFCA: “La corresponsabilidad de las Comunidades Autónomas y el Estado en consonancia con sus competencias en materia de ingresos y gastos públicos”.

⁷¹ Art. 11 de la LOFCA: “Sólo pueden ser cedidos a las Comunidades Autónomas, en las condiciones que establece la presente Ley, los siguientes tributos: a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial con el límite máximo del 50 por ciento. b) Impuesto sobre el Patrimonio. c) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. d) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. e) Impuesto sobre el Valor Añadido, con carácter parcial con el límite máximo del 50 por ciento. f) Los Impuestos Especiales de Fabricación, con excepción del Impuesto sobre la Electricidad, con carácter parcial con el límite máximo del 58 por ciento de cada uno de ellos. g) El Impuesto sobre la Electricidad. h) El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. i) Los Tributos sobre el Juego. j) El Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos”.

- Junto con la elevación de los porcentajes de cesión, se contempló igualmente, en la nueva redacción del art. 19 de la LOFCA⁷², el incremento de las competencias normativas de las CCAA en el IRPF, hasta ahora limitadas a la determinación de la tarifa y las deducciones, ampliándolas a la fijación de la cuantía del mínimo personal y familiar.
- Se añadió la letra c) en el art. 17 de la LOFCA, para que los órganos competentes de las CCAA regulasen de acuerdo con sus Estatutos, *“el ejercicio de las competencias normativas establecidas por la Ley reguladora de la cesión de tributos”*.
- En materia de revisión económico-administrativa, la nueva redacción del art. 20 de la LOFCA⁷³, posibilita que las competencias para el ejercicio de la función revisora en vía

⁷² Art. 19 de la LOFCA: *“Uno. La aplicación de los tributos y la potestad sancionadora respecto a sus propios tributos corresponderá a la Comunidad Autónoma, la 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 exija la naturaleza del tributo. Dos. En caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma podrá asumir, en los términos que establezca la Ley que regule la cesión de tributos, las siguientes competencias normativas: a) En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la fijación de la cuantía del mínimo personal y familiar y la regulación de la tarifa y deducciones de la cuota. b) En el Impuesto sobre el Patrimonio, la determinación de mínimo exento y tarifa, deducciones y bonificaciones. c) En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, reducciones de la base imponible, tarifa, la fijación de la cuantía y coeficientes del patrimonio preexistente, deducciones, bonificaciones, así como la regulación de la gestión. d) En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad «Transmisiones Patrimoniales Onerosas», la regulación del tipo de gravamen en arrendamientos, en las concesiones administrativas, en la transmisión de bienes muebles e inmuebles y en la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía; y en la modalidad «Actos Jurídicos Documentados», el tipo de gravamen de los documentos notariales. Asimismo, podrán regular deducciones de la cuota, bonificaciones, así como la regulación de la gestión del tributo. e) En los Tributos sobre el Juego, la determinación de exenciones, base imponible, tipos de gravamen, cuotas fijas, bonificaciones y devengo, así como la regulación de la aplicación de los tributos. f) En el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, la regulación de los tipos impositivos. g) En el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, la regulación de los tipos de gravamen, así como la regulación de aplicación de los tributos. 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, de 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 territorio nacional. Asimismo, en caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma podrá asumir por delegación del Estado la aplicación de los tributos, la potestad sancionadora y la 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 condiciones de la cesión. Lo previsto en el párrafo anterior no será de aplicación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre el Valor Añadido, ni en los Impuestos Especiales de Fabricación. La aplicación de los tributos, potestad sancionadora y revisión de estos impuestos tendrá lugar según lo establecido en el apartado siguiente. Las competencias que se atribuyan a las Comunidades Autónomas en relación con los tributos cedidos pasarán a ser ejercidas por el Estado cuando resulte necesario para dar cumplimiento a la normativa sobre armonización fiscal de la Unión Europea. Tres. La aplicación de los tributos, potestad sancionadora y revisión, en su caso, de los demás tributos del Estado recaudados en cada Comunidad Autónoma corresponderá a la Administración Tributaria del Estado, sin perjuicio de la delegación que aquella pueda recibir de ésta y de la colaboración que pueda establecerse, especialmente cuando así lo exija la naturaleza del tributo”*.

⁷³ Art. 20 de la LOFCA: *“Uno. El conocimiento de las reclamaciones interpuestas contra los actos dictados por las Comunidades Autónomas y por las Ciudades con Estatuto de Autonomía en relación con sus tributos propios*

administrativa de los actos de gestión dictados por las Administraciones Tributarias de las CCAA en relación con los tributos estatales cedidos, sean asumidas por las propias CCAA, aunque se mantenga la colaboración con la Administración tributaria del Estado.

- Se clarifican los límites para la creación de tributos propios por las CCAA. Con el fin de reducir la conflictividad, se modifica el art. 6 de la LOFCA⁷⁴ para que las reglas de incompatibilidad se refieran al “hecho imponible” y no a la “materia imponible”, con lo que habría un espacio fiscal autonómico más claro en relación con los tributos locales, con una delimitación similar a la que existe en relación con los tributos estatales.

En definitiva, la Ley Orgánica 3/2009, tuvo como principal reto adoptar una perspectiva conjunta de la descentralización de las competencias de ingreso y gasto público que permitiese combinar autonomía, suficiencia, igualdad, solidaridad y estabilidad.

2.1. EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN DE LAS CCAA DE RÉGIMEN COMÚN DE LA LEY 22/2009

corresponderá a sus propios órganos económico-administrativos. Dos. Cuando así se establezca en la correspondiente ley del Estado, y en relación con los tributos estatales, la competencia para el ejercicio de la función revisora en vía administrativa de los actos dictados por las Comunidades Autónomas y por las Ciudades con Estatuto de Autonomía podrá corresponder a las mismas, sin perjuicio de la colaboración que pueda establecerse con la Administración Tributaria del Estado. Tres. Dicha competencia podrá efectuarse en los términos establecidos por la ley en la que se fije el alcance y condiciones de la cesión de tributos por parte del Estado. Sin perjuicio del ejercicio de esta competencia, entre el Estado y las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía podrán establecerse fórmulas de colaboración específica en orden al ejercicio de la citada función revisora, cuando la naturaleza del tributo así lo aconseje, acordando los mecanismos de cooperación que sean precisos para su adecuado ejercicio. Cuatro. Lo dispuesto en los apartados anteriores se entiende sin perjuicio de las competencias atribuidas en exclusiva al Estado en el artículo 149.1. 1.ª, 8.ª, 14.ª y 18.ª de la Constitución Española en relación con el establecimiento de los principios y normas jurídicas generales, sustantivas y de procedimiento, del sistema tributario español, contenidas en las disposiciones tributarias de Estado y, específicamente, en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y su normativa de desarrollo, aplicables a y por todas las Administraciones tributarias. Cinco. La función unificadora de criterio en los tributos estatales corresponde a la Administración Tributaria del Estado que la ejercerá conforme a lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria”.

⁷⁴ Art. 6 de la LOFCA: “Uno. Las Comunidades Autónomas podrán establecer y exigir sus propios tributos de acuerdo con la Constitución y las Leyes. Dos. Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por el Estado. Cuando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos imponibles gravados por las Comunidades Autónomas, que supongan a éstas una disminución de ingresos, instrumentará las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de las mismas. Tres. Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por los tributos locales. Las Comunidades Autónomas podrán establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones locales. En todo caso, deberán establecerse las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas Corporaciones, de modo que los ingresos de tales Corporaciones Locales no se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro”.

Con la reforma legislativa operada sobre la LOFCA por la Ley Orgánica 3/2009, se introdujo en el marco jurídico general del sistema de financiación las novedades que incorporó el Acuerdo 6/2009, pero es mediante la vigente Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, donde se concreta el alcance y se regula el sistema de financiación de las CCAA.

La Ley 22/2009, por tanto, acomete las reformas que no requieren rango de ley orgánica, complementando la reforma de la LOFCA realizada por la Ley Orgánica 3/2009, e incluyendo algunos elementos, que no estaban en el anterior sistema de financiación establecido en la Ley 21/2001, para dar cabida a los objetivos del nuevo sistema de financiación acordado, los cuales se pueden desarrollar en el marco del siguiente esquema:

2.1.1. Corresponsabilidad fiscal de las CCAA y el Estado.

El sistema avanzó en la idea, ya puesta de manifiesto en los modelos de 1996 y 2001, de ampliar la independencia financiera de las CCAA, por lo que uno de los objetivos fundamentales del sistema de financiación plasmado en la Ley 22/2009 era el incremento de la autonomía y la corresponsabilidad de las CCAA. El objetivo se materializó en la Ley 22/2009, ampliando las potestades de decisión de las CCAA en materia fiscal, a través del incremento del porcentaje de cesión de los tributos estatales, el incremento de competencias normativas sobre los tributos cedidos, y en relación con la revisión en vía administrativa. Las características de esta ampliación son las siguientes:

- *Incremento del porcentaje de cesión de los tributos estatales.*

La Ley 22/2009 incrementó los porcentajes de cesión de tributos, pasando el IRPF del 33% al 50% del importe generado en el respectivo territorio, el IVA del 35% al 50 % del rendimiento territorializado, y los IIEE de Fabricación sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco del 40% al 58%.

En cuanto a los demás tributos cedidos que contempla la Ley 22/2009 en su art. 25.1 (IP, ISD, ITP y AJD, Tributos sobre el Juego, Impuesto sobre la Electricidad, IEDMT, e IVMDH) no hubo cambios en los términos del porcentaje de su cesión, porque el porcentaje de cesión ya era del 100% en la Ley 21/2001, y se trataba de aumentar los ingresos de las CCAA, no de reducirlos.

La Sección 2ª del Título II de la Ley 22/2009 desarrolla el alcance y las condiciones generales de la cesión de dichos tributos. En el art. 26 de la Ley 22/2009 se establece lo que se debe entender por rendimiento cedido⁷⁵.

- Incremento de competencias normativas sobre los tributos cedidos.

Mediante el incremento de las competencias normativas de las CCAA, se pretendió que tuviesen una mayor capacidad para decidir la composición y el volumen de ingresos de que disponen. Por tanto, con la Ley 22/2009 se amplió la competencia normativa y la capacidad legal para modificar la distribución de los recursos tributarios.

El alcance de las competencias normativas sobre los tributos cedidos fue precisado en la Sección 4ª del Título II de la Ley 22/2009. Como novedad:

- En cuanto al IRPF, se aumentaron las competencias normativas en el art. 46 de la Ley 22/2009:

- a) Se posibilita que aprueben incrementos o disminuciones en el mínimo personal y familiar. La variación máxima (a la baja o al alza) en cualquier caso, no podía exceder del 10% en cada concepto. Así, por ejemplo, el mínimo por contribuyente, que está situado actualmente en 5.550 euros, las CCAA pueden fijarlo en una banda comprendida entre 4.995 euros (5.550 x 0.9) y 6.105 euros (5.550 x 1.1).
- b) Se amplían las facultades de las CCAA para regular la escala autonómica aplicable a la base liquidable, cuya estructura debe ser progresiva, como ya se exigía en el periodo anterior, pero como novedad se suprime la necesidad de que tenga el mismo número de tramos que la escala estatal.

⁷⁵ El art. 26 establece que en el IP, ISD, ITP y AJD, Tributos sobre el Juego, IEDMT e IVMDH, el rendimiento cedido es la recaudación líquida derivada de las deudas tributarias correspondientes a los distintos hechos imposables cedidos. En el IRPF, es el importe de la recaudación efectivamente ingresada derivada de la parte de la deuda tributaria cedida, entendiéndose por tal las cuotas líquidas autonómicas que los residentes en el territorio de la CA hayan consignado en la declaración del Impuesto, minorada en el 50 % de las deducciones por doble imposición y de las compensaciones fiscales de la Disposición Adicional 13 de la vigente Ley 35/2006 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. En el IVA, IE de Fabricación sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos, sobre las Labores del Tabaco y sobre la Electricidad, el importe de la recaudación efectivamente ingresada derivada de la parte de la deuda tributaria cedida, entendiéndose como tal el porcentaje cedido del conjunto de ingresos líquidos de la Hacienda Estatal por los conceptos que integran cada uno de dichos impuestos, con criterio de caja, obtenidos una vez deducidas de la recaudación bruta las devoluciones reguladas en la normativa tributaria y, en su caso, las transferencias o ajustes (positivos o negativos) establecidos en el Concierto con la CA del País Vasco y en el Convenio con la Comunidad Foral de Navarra.

- c) Se permite que las CCAA puedan establecer deducciones autonómicas por ayudas públicas y subvenciones percibidas de la respectiva CCAA, siempre que no afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro.
- d) Aumentos o disminuciones en los porcentajes de deducción por inversión en vivienda habitual sin el límite de hasta un 50 por 100 respecto al aplicable por defecto que establecía la Ley 21/2001.

Por otro lado, en el art.28 de la Ley 22/2009 se establecieron los criterios a seguir para determinar el concepto de residencia habitual de las personas físicas, considerado en el IRPF como aquella en la que haya permanecido un mayor número de días durante el periodo impositivo a liquidar. Para determinar el periodo de permanencia se computaron las ausencias temporales.

- En relación con el ISD, el art. 48 de la Ley 22/2009 hizo las siguientes modificaciones:

- a. Cambió el concepto de residencia habitual a efectos del impuesto, al considerar que es aquella CA en la que el causante haya residido mayoritariamente durante un plazo de 5 años anteriores a la fecha de fallecimiento, y no el plazo de 1 año que se fijaba anteriormente. Esta nueva definición actuó como criterio para la atribución del rendimiento, pero también de determinación de la normativa aplicable. Con este cambio se trató de armonizar los intereses de las diferentes CCAA y evitar disputas entre ellas.
- b. Abarca la posibilidad de establecer reducciones en la base imponible no solo para transmisiones mortis causa, sino también para las transmisiones inter vivos, pudiendo también regular las establecidas por la normativa del Estado, manteniéndolas o mejorándolas, en cuyo caso, sustituirá a la del Estado. Las propias reducciones se aplicarían con posterioridad a las establecidas por la normativa del Estado.
- c. Aspectos de gestión y liquidación. No obstante, según el art. 48.2 de la Ley 22/2009, el Estado mantuvo *“la competencia para establecer el régimen de autoliquidación del impuesto con carácter obligatorio en las diferentes CCAA, implantando éste conforme a cada Administración autonómica vaya estableciendo un servicio de asistencia al contribuyente para cumplimentar la autoliquidación del impuesto”*.

- En cuanto al IEDMT el art. 51 de la Ley 22/2009 establece que las CCAA pueden incrementar los tipos de gravamen con los correspondientes al art. 70.1 de la Ley de Impuestos Especiales en un 15 % como máximo.

- La Disposición Adicional Octava de la Ley 22/2009 atribuyó a la CA de Canarias competencias normativas en cuanto al Impuesto General Indirecto Canario y en el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias.

Las competencias normativas sobre los demás tributos cedidos que contempla la Ley 22/2009, no fueron objeto de modificación, manteniéndose las que ya había en la Ley 21/2001⁷⁶.

- Incremento del competencias de gestión tributaria:

Para incrementar los principios de autonomía y de corresponsabilidad fiscal en el sistema de financiación autonómico, se modifica el art. 55.1 de la Ley 22/2009 (art. 47 de la Ley 21/2001), incrementando la competencia a las CCAA en materia de gestión tributaria sobre lo siguiente:

- a) Se incluye la práctica de liquidaciones tributarias en el art. 55.1.b. de la Ley 22/2009.
- b) La aprobación de modelos de declaración, sin excepción en el IP, art. 55.1.e. de la Ley 22/2009.

Del mismo modo, se modifica el art. 55.2 de la Ley 22/2009, eliminando como competencias que no pueden ser objeto de delegación los acuerdos de concesión de exenciones subjetivas en el ITPyAJD.

En relación con los documentos y autoliquidaciones de los ISD, ITPyAJD, IEDMT, y sobre el IVMDH, el art. 55.3, añadió que “*surtirán efectos liberatorios*” ante la oficina competente de la CA a la que corresponda el rendimiento de acuerdo con los puntos de conexión aplicables.

- Incremento de competencias en relación con la revisión en vía administrativa

⁷⁶ Art. 47 para IP, art. 49 para ITPyAJD, art. 50 para Tributos sobre el Juego, y art. 52 para IVMDH.

Con la modificación del art. 20 de la LOFCA por la Ley 3/2009, se amplían las competencias en materia de revisión económico-administrativa, al posibilitar que las competencias para el ejercicio de la función revisora en vía administrativa de los actos dictados por las Administraciones tributarias de las CCAA en relación con los tributos estatales cedidos sean asumidas por las CCAA, sin perjuicio de la colaboración que puedan establecer con la Administración tributaria del Estado. Así, la Ley 22/2009 establece en su art. 59 la novedad de que las CCAA, Ceuta y Melilla podían asumir la competencia para la revisión de los actos por ellas dictadas en relación al ISD, ITPYAJD, IP, Tributos sobre el Juego, IEDMT e IVMDH. Esta competencia se extendió a:

1. Procedimientos especiales de revisión (actos nulos de pleno derecho, lesividad de actos anulables, revocación, rectificación de errores y devolución de ingresos indebidos).
2. Recurso de reposición.
3. Reclamaciones económico-administrativas: en única o primera instancia y abreviado.
4. Recurso extraordinario de revisión: cuando asuman la competencia para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas en única instancia.
5. Recurso en alzada: cuando asuman las reclamaciones económico-administrativas, o cuando no asuman la competencia para la revisión de los actos por ellas dictados.

- Competencias de recaudación tributaria:

Las competencias de las CCAA en materia de recaudación no varían. Según los art. 56 y 57 de la Ley 22/ 2009, les corresponderá a las CCAA la recaudación tributaria:

- En período voluntario de pago y en período ejecutivo, ISD, ITPYAJD, IEDMT, IVMDH, y de los Tributos sobre el Juego.
- En ITPYAJD no se extiende a efectos timbrados, sin perjuicio de la atribución a cada Comunidad Autónoma del rendimiento que le corresponda.
- El aplazamiento y el fraccionamiento de pago de los tributos cedidos, debiendo resolver de acuerdo con la normativa del Estado, incluso en autoliquidaciones que se presenten ante la Administración tributaria del Estado.
- Las CCAA podrán organizar libremente sus servicios para la recaudación de los tributos cedidos, pero han de ajustarse a lo dispuesto en la normativa del Estado, asumiendo los órganos correspondientes de las CCAA las potestades atribuidas en la citada normativa del Estado.

- La recaudación de los tributos cedidos podrá realizarse directamente por las CCAA o bien mediante concierto con cualquier otra Administración pública o viceversa.

- Competencias de inspección tributaria:

Las competencias de las CCAA en cuanto a la inspección tributaria no varían. Según el art. 58 de la Ley 22/2009, en los ISD, ITPYAJD, Tributos sobre el Juego, IEDMT e IVMDH corresponden a las CCAA las funciones previstas en el art. 141 de la LGT, aplicando las normas legales y reglamentarias que regulen las actuaciones inspectoras del Estado en materia tributaria y siguiendo los planes de actuación inspectora, que habrán de ser elaborados conjuntamente por ambas Administraciones.

Fuera de su territorio, estas actuaciones serán realizadas por la Inspección de los Tributos del Estado o la de las CCAA competentes por razón del territorio, a su requerimiento.

Por tanto, en el aspecto referido al objetivo fundamental de incrementar la autonomía y la corresponsabilidad de las CCAA, una de las novedades más importantes, junto con el aumento de porcentaje en la cesión de tributos estatales y el incremento de las competencias normativas sobre los tributos cedidos, fue la posibilidad de que las CCAA asumiesen, por delegación del Estado, la competencia para la revisión de los actos por ellas dictados en relación con los tributos cedidos.

2.1.2. Garantía de financiación de los servicios públicos fundamentales.

Otro objetivo fundamental del sistema de financiación de las CCAA que se refleja en la Ley 22/2009, fue el incremento de la equidad y la suficiencia en la financiación del conjunto de las competencias autonómicas.

El instrumento que materializó el objetivo de incrementar la equidad, fue el Fondo de Garantía de los Servicios Públicos Fundamentales, establecido en el art. 9 de la Ley 22/2009, el cual garantizó, en cumplimiento del artículo 158.1 de la Constitución y del 15.2 de la LOFCA, que todas las CCAA recibiesen los mismos recursos por habitante, en términos de población ajustada o unidad de necesidad, para financiar los servicios públicos esenciales del Estado de Bienestar, siendo estos Educación, Sanidad y Servicios Sociales, no sólo en el primer año de aplicación, sino también en el futuro, garantizándose así la equidad y la nivelación horizontal de recursos a través de la reducción de las diferencias que pudiera haber entre las CCAA.

La Ley 22/2009 desarrolló este nuevo Fondo de Garantía de los Servicios Públicos Fundamentales y estableció que dicho fondo, que supuso el 80% de los recursos del sistema, se financiase con el 75 % de los recursos tributarios de las CCAA y un 5% de los recursos provenientes del Estado. Así, en el art. 9 se contempló la transferencia por parte de cada CA de la diferencia entre la participación que le corresponde en el Fondo de Garantía, atendiendo a su población ajustada de 2007, y el 75% de sus recursos tributarios en términos normativos correspondiente a dicho año.

Las CCAA participaron en el Fondo de Garantía atendiendo a las siguientes variables:

- Población (30%)
- Se mejoró la ponderación de las variables no poblacionales: Superficie (1,8%), Dispersión (0,6%), e Insularidad (0,6%).
- Se diversificó la población protegida equivalente por edades para reconocer mejor el envejecimiento. Esto es, población protegida por grupos de edad (38%), población mayor de 65 años (8,5%), y, como novedad, se incluyó la población en edad escolar, entre 0 y 16 años (20,5%).

Por otra parte, el objetivo de incrementar la suficiencia, quedó garantizado mediante el Fondo de Suficiencia Global, desarrollado en el art. 10 de la Ley 22/2009. Este mecanismo garantizó la financiación de todas las competencias que fueron transferidas, al completar las necesidades globales de financiación de cada CA no cubiertas por sus recursos tributarios y las transferencias del Fondo de Garantía. Con este fondo se aseguraba el *status quo*, de forma que ninguna CA perdiera con la aplicación del sistema de financiación autonómico del 2009.

2.1.3. Fondo de Convergencia Autonómica.

Del mismo modo, con el objetivo de reducir diferencias en la financiación entre las CCAA, contribuyendo a la igualdad y la equidad en el sistema de financiación y favoreciendo el equilibrio económico territorial, el art. 22 de la Ley 22/2009 estableció la creación de Fondos de Convergencia Autonómica con financiación adicional aportada por el Estado. Estos fondos son:

- Fondo de Competitividad:

Se crea en el art. 23 de la Ley 22/2009, con el fin de reforzar la equidad y la eficiencia en la financiación de las necesidades de los ciudadanos y reducir las diferencias en financiación homogénea *per cápita* entre CCAA, mejorando la dinámica y la estabilidad del sistema y su capacidad de ajuste a las necesidades de los ciudadanos, al mismo tiempo que se incentiva la autonomía y la capacidad fiscal y se desincentiva la competencia fiscal a la baja. Para cumplir con los objetivos, este fondo se dotó anualmente con los recursos necesarios en los PGE.

- Fondo de Cooperación:

Este fondo se creó para cumplir con el objetivo de equilibrar y armonizar el desarrollo regional, estimulando el crecimiento de la riqueza y la convergencia regional en términos de renta de CCAA y Ciudades con Estatuto de Autonomía. Se materializó en el art. 24 de la Ley 22/2009, favoreciendo a las CCAA que tuvieran los siguientes parámetros:

- Menor PIB per cápita: inferior al 90% de la media correspondiente a las CCAA de régimen común. El PIB per cápita se mide en términos de la media correspondiente a los últimos tres años.
- Mayor dispersión de población: con una densidad de población inferior al 50% de la densidad media correspondiente a las CCAA de régimen común en el último año.
- Menor crecimiento de población: teniendo un crecimiento de población inferior al 90% de la media correspondiente a las CCAA de régimen común, tengan una densidad de población por kilómetro cuadrado inferior a la cifra resultante de multiplicar por 1,25 la densidad media de las CCAA de régimen común. La densidad es la correspondiente al último año del periodo.

Este Fondo se financió mediante recursos adicionales del Estado, fijados anualmente en la Ley de PGE.

2.1.4. Coordinación de la gestión tributaria entre el Estado y las CCAA

Otro de los objetivos fundamentales del sistema de financiación de las CCAA fue la necesaria colaboración en todos los órdenes entre Administraciones, tanto entre el Estado y las CCAA como entre éstas, objetivo que se contempla con carácter general en el art. 61 de la Ley 22/2009. Pero sobre ello se ocupa de esta cuestión concretamente el Título IV de

la Ley 22/2009, que regula los órganos de coordinación de la gestión tributaria entre las Administraciones tributarias del Estado y de las CCAA.

Por un lado, el art. 65 de la Ley 22/2009 creó el Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria, un órgano que refunde los anteriores Consejo Superior de Dirección y Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria. Este órgano cuenta con la participación de todas las CCAA y está encargado de coordinar la gestión de los tributos cedidos, tanto de los gestionados por la AEAT, como por las Administraciones tributarias autonómicas.

Por otro lado, se mantienen los Consejos Territoriales para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria, con su composición, organización y funciones, según el art. 66 de la Ley 22/2009.

Contempladas las reformas que hizo la Ley 22/2009 para cumplir con los objetivos del nuevo sistema de financiación acordado, de acuerdo con su Disposición Final Quinta, entró en vigor el día 20 de diciembre de 2009, y tuvo efectos desde el 1 de enero de 2009, excepto el art. 46, art. 28, art. 59, y la Disposición Final Segunda, que entraron en vigor y tuvieron efectos a partir del 1 de enero de 2010, para facilitar la transición entre modelos⁷⁷.

En otro orden de ideas, como consecuencia de la normativa comunitaria, se estableció la obligatoriedad de hacer efectivos por todas las Administraciones públicas los principios de equilibrio presupuestario y sostenibilidad financiera. Por ello, se aprobó la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, la cual configuró una parte importante del sistema normativo que regula el régimen financiero de las CCAA⁷⁸, eliminando así el IVMDH de la lista de tributos que pueden ser cedidos a las CCAA por ser contrario a la normativa comunitaria, y añadiendo la posible cesión del Impuesto sobre Hidrocarburos a los IIEEF con carácter parcial.

Para garantizar la adecuada financiación de los servicios sociales, la Ley Orgánica 6/2015, de 12 de junio, de modificación de la LOFCA y de la Ley Orgánica 2/2012, de 27

⁷⁷ El art. 46 y la Disposición Final Segunda de la Ley 22/2009, se refirió al alcance de las competencias normativas en el IRPF, así como a la modificación de la Ley de este Impuesto, Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio, respectivamente. El art. 28 de la Ley 22/2009, en cuanto al periodo de residencia en el ISD. El artículo 59 de la Ley 22/2009, en cuanto a la delegación de la revisión en vía económico-administrativa y el Título IV relativo a los órganos de coordinación de la gestión tributaria, así como las Disposiciones Finales Tercera y Cuarta.

⁷⁸ La Disposición Final Cuarta de esta Ley 2/2012, modificó los arts. 11. f, art. 11. J, 12.1, 19.g y añadió las Disposiciones Adicionales Séptima y Octava de la LOFCA.

de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, modificó el art. 2.1.b, 14, 21.1, disposición adicional 2 y apartado 4 de la disposición adicional octava de la LOFCA, introduciendo el art. 13 bis y el apartado 5 en la disposición adicional octava de la LOFCA, para añadir y definir el principio de prudencia financiera, como principio rector de las operaciones financieras de las CCAA.

Como conclusión de las novedades del sistema de la Ley 22/2009, se puede decir que se aumentó el peso de los recursos tributarios sobre el total de la financiación de las mismas. No existen muchas innovaciones en lo que se refiere a los tributos cedidos, ya que se mantienen los enumerados en la Ley 21/2001, pero la novedad introducida por la Ley 22/2009 consiste en incrementar los porcentajes de cesión de tributos, de forma que la elevación de los porcentajes de los impuestos estatales cedidos a las CCAA incrementa los recursos fiscales propios y disminuye el peso de las transferencias del Estado.

Aunque los objetivos de la Ley 22/2009 fueron reforzar las prestaciones del Estado de Bienestar en el marco de la estabilidad presupuestaria, incrementar la equidad y la suficiencia a través del nuevo Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales y de los Fondos de Convergencia, aumentar la autonomía y la corresponsabilidad mediante el aumento de los porcentajes de cesión de los tributos parcialmente cedidos a las CCAA y mediante el incremento de las competencias normativas, reforzar la colaboración recíproca entre las CCAA y el Estado, y mejorar la dinámica y estabilidad del sistema y de su capacidad de ajuste a las necesidades de los ciudadanos, la realidad es que no se lograron como se esperaban, poniéndose de manifiesto una serie de problemas como consecuencia de esas medidas, que se van a relacionar en el epígrafe siguiente.

2.2. PROBLEMAS DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN DE LAS CCAA.

El sistema de financiación de las CCAA ha sido flexible desde que la CE se limitó a enumerar los recursos con los que podían contar, sin determinar su relevancia en el conjunto del sistema, permitiendo distintos modelos de financiación, los cuales no han estado nunca exentos de problemas y necesidades para encontrar su encaje en el marco para el sistema de financiación diseñado por el bloque de constitucionalidad.

El funcionamiento del actual sistema de financiación autonómica establecido por la Ley 22/2009 desarrollado en el epígrafe anterior, se suponía que iba a ser el definitivo. Actualmente, diez años después de su aprobación, sin haber más competencias materiales asumidas por las CCAA que requieran más gasto que las que había en 2009, el sistema de

financiación autonómica actual tiene una serie de deficiencias que hace que su estructura y desarrollo sea uno de los temas pendientes en la actualidad.

Algunas de estas deficiencias son expuestas por autores como Juan Jesús Martos García⁷⁹, Enrique Gimenez-Reyna⁸⁰, José María Pérez Zúñiga⁸¹, y por la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica⁸².

2.2.1. Ausencia de límites a la desigualdad tributaria interregional.

Desde el inicio de los traspasos de competencias materiales del Estado a las CCAA, donde prevalecía como fuente principal de ingresos la transferencia directa de fondos del Estado, ha sido necesaria la revisión del modelo, como hemos visto en las distintas etapas, siendo un proceso continuo de descentralización política y financiera con el objetivo de una mayor autonomía financiera y corresponsabilidad fiscal.

La asunción de competencias normativas a las CCAA de régimen común sobre los tributos cedidos, desde la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, de modificación parcial de la LOFCA, junto con la creación de distintos fondos en la LOFCA para dar respuesta al principio de solidaridad del art. 158.2 de la CE, han hecho posible una mayor autonomía financiera, pero a la vez ha dado origen a una gran desigualdad entre las CCAA, y de éstas con el Estado, ya que no existen límites en el ejercicio de esas competencias normativas sobre los tributos cedidos. De esta manera, aunque las CCAA no puedan suprimir un tributo cedido cuyo establecimiento corresponde al Estado, sí que pueden anular prácticamente algunos de ellos por medio de la competencia que tienen las CCAA.

Por ejemplo, las CCAA tienen competencia normativa sin límite para la regulación de la tarifa, pudiendo poner tarifas con los tramos que deseen. Como ya se ha comentado en el apartado sobre la Etapa 1997-2001, la Ley 14/1996 otorgó a las CCAA, por primera vez, competencias normativas para aprobar una tarifa autonómica en el IRPF, pudiendo alterar libremente el número de tramos, pero en esta etapa sí que se estableció la limitación de que la tarifa tenía que ser progresiva y una vez aplicada a la base liquidable, la cuota resultante no podía ser superior o inferior, en un 20 por 100, a la cuota que resultaría de

⁷⁹ MARTOS GARCÍA, J.J. (2017). “*Federalismo fiscal y Constitución Española*”. En LÓPEZ MARTINEZ, J. y PEREZ LARA, J.M. (dirs.). “*La reforma de la financiación territorial*”, pág. 106 a 140. Tirant Lo Blanch, Valencia.

⁸⁰ GIMÉNEZ-REYNA, E., “*La financiación de las Comunidades Autónomas: Reflexiones para su revisión*”, Reus editorial, Madrid, 2018.

⁸¹ PÉREZ ZÚÑIGA, J.M., “*Alternativas al sistema de financiación de las comunidades autónomas: hacia un nuevo modelo de organización del Estado*”, Editorial Aranzadi, Navarra, 2018.

⁸² “*Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del Modelo de Financiación Autonómica*”, 2017.

aplicar a la misma base la tarifa complementaria. Este límite fue criticado por varios autores, entre ellos por Juan Zornoza Pérez⁸³, con dos argumentos. El primero, por considerar que este límite era contrario a la idea de corresponsabilidad fiscal que sustentaba la cesión normativa del impuesto; el segundo argumento es que las CCAA podrían crear recargos, previstos en la LOFCA, logrando así el resultado que se trataba de impedir, por lo que carecería de sentido. Sin embargo, otros autores como Ramón Falcón y Tella⁸⁴ entendieron que con estos límites se evitaba una excesiva desigualdad en las tarifas del IRPF, y por tanto, en la aplicación interregional del impuesto. Finalmente, la Ley 21/2001 eliminó este límite, permitiendo a las CCAA establecer su propia tarifa autonómica sin límite cuantitativo alguno, es decir, sin estar condicionadas por la cuota que se habría obtenido de aplicar la tarifa complementaria.

De la misma manera, las CCAA tienen competencia normativa para establecer el tipo de gravamen sin límite en el ITPyAJD, pudiendo establecer los aumentos que consideren oportunos. Esto quiere decir que puede haber CCAA que apliquen un tipo de gravamen proporcional con un máximo del siete por ciento, y CCAA que lo eleven incluso a un once por ciento. O puede que haya otras CCAA, como por ejemplo Andalucía, Aragón, Extremadura y Cantabria, que apliquen un porcentaje progresivo, lo que quiere decir que hay CCAA donde el tipo de gravamen del ITPyADD es más elevado y por tanto los contribuyentes pagarán más, creando una gran desigualdad tributaria.

En cuanto a las competencias normativas para poder establecer ciertos beneficios fiscales sin ningún tipo de límite, como la existencia de CCAA que aplican bonificaciones en la cuota del 99% en el ISD, provocan una distorsión en el propio concepto del tributo cedido, ya que al no establecerse un mínimo o un máximo, permite a cada CA decidir incluso sobre la subsistencia del mismo. Con ello, el sistema de financiación es igual para todas las CCAA, pero los beneficios fiscales quedan condicionados por la CA que los establece, haciendo que las posibilidades de obtener ingresos a través de los impuestos cedidos, que es la principal fuente de financiación, sea diferente entre las CCAA, por lo que se acentúa la desigualdad entre los ciudadanos en función de la CA en la que residan, generando por tanto un trato tributario desigual en las distintas CCAA, provocando frecuentemente el malestar entre sus habitantes.

⁸³ ZORNOZA PÉREZ, J.J.: “*Corresponsabilidad fiscal y financiación de las Comunidades Autónomas: el modelo para el quinquenio 1997-2001*”, en *El Estado de las Autonomías*, vol. IV, Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid, 1997. Pág. 22.

⁸⁴ FALCON Y TELLA, R.: “*Los puntos de conexión en los tributos cedidos: especialmente referencia a la residencia de las personas físicas*”. *Quincena Fiscal*, n 3/1997. Págs. 123 y 124.

Según el Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica⁸⁵, “*como consecuencia del uso que las CCAA han hecho de sus competencias normativas sobre los tributos cedidos, se han generado diferencias cada vez mayores entre ellas...algunos aspectos de este proceso de creciente diferenciación territorial en materia tributaria resultan preocupantes*”.

Para Juan Jesús Martos García⁸⁶, si se continúa con el proceso de descentralización política y financiera, se puede llegar “*a un vaciamiento competencial y financiero del Estado Central, que ponga en riesgo su propia existencia*”.

Como apunta Alejandro Menéndez Moreno⁸⁷, una mayor capacidad normativa de las CCAA comporta, además de una mayor complejidad del modelo de financiación de las mismas, una inseguridad jurídica y una “*mayor desigualdad en la fiscalidad que soportan los ciudadanos de cada CA, así como mayores diferencias entre las propias regiones. Además, la gestión de un sistema de financiación autonómico tan prolijo y prolífico de normas conlleva, a su vez, un incremento en los costes de recaudación y la consiguiente ineficiencia, así como la consiguiente dificultad de conocer las diferencias de fiscalidad entre las CCAA*”.

Como conclusión, se puede decir que esta ausencia de límites posibilita que las CCAA hagan un ejercicio irresponsable al regular sus competencias normativas, llegando por tanto a situaciones abusivas, poniendo en cuestión principios como el de igualdad en materia tributaria entre los residentes en distintas CCAA, y como el del art. 138.2 CE, que establece que no haya privilegios económicos o sociales entre las CCAA. De esta manera, se están generando diferencias que en nada ayudan a una tributación armónica entre las CCAA de régimen común. Esa es la razón por la cual se alzan cada vez más voces que propugnan cambios del sistema que eviten la desarmonía tributaria en las CCAA de régimen común.

2.2.2. Insuficiente responsabilidad financiera de las CCAA en el ejercicio de su autonomía.

Una cuestión que genera desacuerdos entre expertos y políticos es sobre la mejor forma de dar a las CCAA un mayor control sobre sus ingresos o de exigirles una mayor responsabilidad fiscal.

⁸⁵ Ob. Cit. “*Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica*”, pág. 17.

⁸⁶ Ob. cit. “*La reforma de la financiación territorial*”, pág. 110.

⁸⁷ MENÉNDEZ MORENO, A. “*El diagnóstico del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas (en el Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica)*”. Quincena fiscal, núm. 17. 2017. Pág. 16.

Con las transferencias de competencias normativas, y por tanto, con una mayor autonomía en materia de ingresos, se hace necesario dotar de una mayor responsabilidad fiscal por parte de las CCAA de las posibles consecuencias negativas de su ejercicio, sin que sea necesario que el Estado u otra CA intervengan para hacerse cargo de una insuficiencia presupuestaria derivada de su mala gestión.

Sin embargo, las CCAA han hecho escasa utilización de su capacidad legal para conseguir más recursos, siendo la estrategia de estas rebajar los tipos impositivos o estableciendo un mayor porcentaje en beneficios fiscales, para conseguir mayor aceptación entre los ciudadanos.

El Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica⁸⁸ hace referencia a la falta de responsabilidad fiscal por parte de las CCAA, manifestando que *“proviene de un nivel mejorable de autonomía de ingreso y de un marco institucional que no las dota de suficiente poder de decisión individual y colegiado”*.

Esta falta de responsabilidad hace que las CCAA no aparezcan ante los ciudadanos como responsables de sus propias decisiones ni de las cargas tributarias que estas conllevan. Xoaquín Fernández Leiceaga y Santiago Lago Peñas⁸⁹ expresan este problema de la siguiente manera: *“subsiste la escasa perceptibilidad por los ciudadanos de las acciones de la hacienda regional en materia tributaria, (...), lo que convierte en escasamente responsables a las haciendas autonómicas. Mejorar la percepción de la responsabilidad tributaria es uno de los principales retos del sistema de financiación en los próximos años”*.

El hecho de confundir las responsabilidades de las CCAA es un problema grave, ya que son los ciudadanos quienes deben decidir si las personas que les gobiernan lo hacen correctamente. Por tanto, se hace necesario una mayor responsabilidad financiera en la vertiente del ingreso, es decir, que las CCAA hagan un ejercicio leal de las competencias normativas que les han sido cedidas, sin distorsionar el sistema de financiación en el ejercicio de sus competencias.

2.2.3. Ausencia de un criterio claro de reparto de recursos:

El Fondo de Garantía de los Servicios Públicos Fundamentales se distribuye entre las CCAA en función de su necesidad de financiación, calculada con el denominador

⁸⁸ Ob. Cit. *“Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica”*, pág. 12.

⁸⁹ FERNÁNDEZ LEICEAGA, X y LAGO PEÑAS, S., *“El modelo de financiación autonómica desde la perspectiva de los gobiernos autonómicos”*. Investigaciones Regionales, n 30, 2014, Pág.183.

población ajustada, que comprende las variables explicadas en el capítulo anterior, a tener en cuenta para determinar la demanda de los servicios públicos fundamentales.

El método de distribución del Fondo de Garantía de los Servicios Públicos Fundamentales entre las CCAA debe tomar como variable los *recursos por habitante ajustado* para que cada CA reciba la misma cantidad por habitante ajustado sin que haya diferencias entre ellas. El Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autónoma⁹⁰ destaca la importancia y equidad de este Fondo, el cual tiene por objeto asegurar que cada CA reciba los mismos recursos por habitante, en términos de *población ajustada*, para financiar los servicios públicos fundamentales del Estado de Bienestar.

Tras la aplicación de este primer Fondo, se aplicaría el Fondo de Suficiencia Global, regulado en el art. 10 de la Ley 22/2009, por el cual se garantiza la cláusula de *statu quo* del art. 5.1 de la Ley 22/2009, es decir, garantizando a todas las CCAA de régimen común que la entrada a un nuevo sistema de financiación autonómico no va a suponer una pérdida de recursos financieros, respecto a los que venían disfrutando en el último año de vigencia del sistema de financiación anterior.

Este Fondo de Suficiencia Global sí que genera diferencias por habitante ajustado, ya que su distribución no se realiza atendiendo a la *población ajustada* en cada CA, sino que cubre solo lo que recibía la CA cada año en el año base, es decir, siguiendo la cláusula de *statu quo*. Como explica Juan Jesús Martos García⁹¹, la variable de necesidad debería determinarse atendiendo a los factores que afectan a la cuantía del gasto asociado a la prestación del servicio. Sin embargo, la incorporación de otros principios, como por ejemplo la cláusula del *statu quo*, ha hecho que hubiese cierta inequidad fiscal horizontal.

El asegurar que ninguna CA reciba menos fondos que los que se venía percibiendo es un problema para muchos autores, debido a que no existe un criterio claro de reparto de recursos. Por tanto, la aplicación de estos dos Fondos, hace que haya diferencias entre las CCAA en cuanto a la financiación por habitante en cada una de ellas y por habitante ajustado, lo que genera una gran desigualdad entre CCAA. Lo que debería de aplicarse en el reparto de recursos entre las CCAA es un criterio de equidad.

Para atenuar esta desigualdad, se creó el Fondo de Competitividad, establecido en el art. 23 de la Ley 22/2009, el cual solo beneficia a las CCAA cuya financiación por habitante ajustado es inferior a la media, o a las CCAA cuya financiación por habitante ajustado es

⁹⁰ Ob. Cit. “Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autónoma”, pág. 6.

⁹¹ Ob. Cit. “La reforma de la financiación territorial”, pág. 128.

inferior a su capacidad fiscal por habitante ajustado. El problema es que el incremento de recursos que les corresponde a las CCAA es ilimitado, y no se dirige a reordenar la posición de las CCAA hasta que se respete el principio de ordinalidad, mecanismo que garantiza que una CA mantenga su posición en el ranking de generación de riqueza una vez producida la redistribución territorial de los recursos de acuerdo con el principio de solidaridad, exigiendo una mayor coherencia entre lo que aportan los contribuyentes de una región y lo que finalmente reciben tras la redistribución territorial de los recursos. Este principio es una de las cuestiones que más preocupan a las CCAA que aportan más de lo que reciben, como es el caso de Cataluña, Comunidad Valenciana o Baleares, quienes cuestionan la discrepancia que hay entre lo que aportan y los recursos finalmente disponibles.

En el Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica se analizan estos Fondos de carácter vertical, donde los expertos consideran que uno de los problemas graves del sistema de financiación autonómica es la ausencia de un criterio claro de reparto de los recursos disponibles, entendiendo que *“este criterio si existiría si el sistema se redujese al Fondo de Garantía..., sin embargo, el sistema incluye también una serie de fondos adicionales de carácter vertical que se reparten con criterios muy variados y parcialmente contradictorios entre sí...”*⁹².

El hecho de que el Estado pueda dar recursos adicionales a las CCAA ilimitadamente, junto con el respeto del modelo a la cláusula del *status quo*, ha tenido como resultado que el modelo de financiación autonómica de 2009 no haya considerado el mencionado principio de ordinalidad, el cual no es reconocido constitucionalmente pero que, según la doctrina del TC, el principio de solidaridad no puede ser ilimitado, debiendo estar sometido a límites para evitar que surjan nuevos desequilibrios, así como estar formulado para que su aplicación sea una decisión del Estado y no de las CCAA de manera unilateral⁹³.

No obstante, hay autores que se oponen al reconocimiento del principio de ordinalidad en nuestro país, puesto que no hay un precepto constitucional que lo recoja ni tampoco una doctrina jurisprudencial consolidada del TC que defienda la vigencia de este

⁹² Ob. Cit. *“Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica”*, pág. 6 y 7.

⁹³ Para Álvaro Rodríguez Bereijo, este principio es *“totalmente novedoso y ajeno a los criterios y principios señalados por la LOFCA, pero que, en todo caso, no cabe establecer de manera unilateral por el Estatuto de una Comunidad Autónoma, sino que compete exclusivamente al Estado mediante la correspondiente modificación de la LOFCA, al afectar a todas las Comunidades Autónomas de régimen común”*, RODRIGUEZ BEREIJO, A. *“Aspectos constitucionales de la financiación autonómica: presente y futuro”*, en VVAA (Dir. M. Villar Ezcurra), Estudios jurídicos en memoria de Don César Albiñana García-Quintana, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2008.

principio⁹⁴. De esta manera, según el voto particular de tres expertos de la Comisión que ha redactado el Informe sobre la reforma del sistema de financiación autonómica⁹⁵, *“de acuerdo con la doctrina del Tribunal Constitucional, la regulación básica de cualquier sistema de financiación de las Comunidades Autónomas debe recogerse en la LOFCA y no en los Estatutos de Autonomía. Por lo tanto, como ni en la Constitución ni en la LOFCA se establece ninguna limitación concreta que pueda alcanzar siquiera sea indirectamente el núcleo esencial o contenido básico del principio de solidaridad interterritorial, el principio de ordinalidad no puede configurarse como un límite de general aplicación al sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común. En base a lo expuesto, consideramos que deberían eliminarse todas las referencias que se hacen en el Informe y que se han citado al comienzo de este voto particular al principio de ordinalidad”*.

2.2.4. Falta de participación de las CCAA en el diseño de su modelo de financiación.

La CE atribuye al Estado la decisión sobre el alcance de la autonomía financiera de las CCAA y la solidaridad interterritorial, así como la determinación sobre la financiación de las CCAA, de manera unilateral, como se ha expuesto en el apartado sobre el marco constitucional. Los acuerdos adoptados en el CPPF no tienen carácter vinculante, y para ser aprobada la propuesta de acuerdo en el seno del Consejo, basta con que le apoye una sola CA. Por tanto, esta configuración constitucional impide que las CCAA, a través de sus propios Estatutos de Autonomía, puedan alterar su modelo de financiación autonómica, teniendo como límite la regulación estatal, sin la posible intervención de las CCAA tanto en su diseño como en su aprobación, lo que ha generado malestar en algunas CCAA con el Estado, en especial por el escaso nivel de autofinanciación de estas.

Su insuficiente participación en su propio modelo de financiación, junto con la escasa utilización de su propia capacidad recaudatoria, hace que las CCAA dependan más del Estado, teniendo una queja continua de escasez de fondos.

Por ejemplo, la CA de Cataluña siempre ha reclamado un acuerdo bilateral con el Estado para fijar el sistema de financiación autonómico de Cataluña, ya que al ser más rica desde el punto de vista económico, tiene más posibilidades de recaudar impuestos que le

⁹⁴ Ob. Cit. *“Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica”*, pág. 105 y sigs.

⁹⁵ Voto particular presentado por Don Francisco Adame Martínez, Don Jesús F. Santos Peñalver y Doña Elena Manzano Silva en el Informe de la Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español, pág. 110.

han sido cedidos. Sin embargo, el Estado nunca ha querido ceder a ese respecto, ya que la CA de Cataluña pertenece al régimen común.

Como resumen de los principales problemas que presenta el actual sistema de financiación autonómica, se puede decir que es un sistema caracterizado por generar una gran desigualdad entre las CCAA e inseguridad jurídica por dotarlas de capacidad normativa sin límites y por la ausencia de un criterio claro de reparto de recursos que se deben aportar a cada CA. De la misma manera, se caracteriza también por ser un sistema opaco y poco estable debido a su insuficiente responsabilidad financiera en el ejercicio de su autonomía con el fin de conseguir una mayor aceptación entre los ciudadanos.

Estos problemas hacen que, en la actualidad, se esté debatiendo tanto la modificación del sistema de financiación de las CCAA de régimen común.

3. PROPUESTAS DE REFORMA DEL SISTEMA ACTUAL DE FINANCIACION AUTONÓMICA.

Una vez analizado el sistema de financiación de las CCAA de régimen común y sus deficiencias en el segundo capítulo, se recogerán varias propuestas planteadas por autores como Juan Jesús Martos García⁹⁶, Enrique Giménez-Reyna⁹⁷, José María Pérez Zúñiga⁹⁸ y por la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica⁹⁹.

3.1. Límites a la desigualdad tributaria interregional.

En cuanto a la ausencia de límites a la desigualdad tributaria entre las distintas CCAA, una posible solución sería diseñar un marco jurídico constitucional donde los principales recursos tributarios se concretasen de manera permanente, estableciendo un límite máximo a la desigualdad tributaria interregional. Es decir, si se ceden competencias normativas, indicando cuáles de forma general, a quien le corresponde la gestión, y unos límites porcentuales en el porcentaje de recaudación cedido que acoten el margen de actuación legislativo. Esta solución otorgaría mayor estabilidad al modelo de financiación autonómico y haría que el Estado no pudiese ceder competencias normativas en elementos

⁹⁶ Ob. Cit. “*La reforma de la financiación territorial*”, pág. 140 a 161.

⁹⁷ Ob. Cit. “*La financiación de las Comunidades Autónomas: Reflexiones para su revisión*”.

⁹⁸ Ob. Cit. “*Alternativas al sistema de financiación de las comunidades autónomas: hacia un nuevo modelo de organización del Estado*”.

⁹⁹ Ob. Cit. “*Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del Modelo de Financiación Autonómica*”.

del tributo que no estuviesen previstos en la CE, necesitando de una reforma constitucional cuando se quisiese alterar, lo que aportaría una gran estabilidad al sistema de financiación autonómico, y aseguraría una mayor igualdad tributaria entre residentes de distintas CCAA, impidiendo así el vaciamiento competencial y financiero del Estado.

Por ejemplo, el art 157 CE podría establecer, no solo la enumeración genérica de los recursos, sino, como expone José Antonio Montilla Martos¹⁰⁰ concretar los impuestos que sean estatales, autonómicos y locales, así como los impuestos que sean cedidos o compartidos, tal y como hacen otras constituciones federales, como por ejemplo la Constitución alemana, donde se confiere a los Lander una reducida capacidad de regulación de sus tributos. Otros autores como Julio López Laborda¹⁰¹, consideran que se podría señalar en la CE únicamente la participación genérica de las CCAA en el IVA y en el IRPF, remitiéndose a la LOFCA para concretar el porcentaje de recaudación y las competencias normativas cedidas.

Por otra parte, la comisión de expertos recomienda, en el informe para la revisión del modelo de financiación autonómica¹⁰², *“armonizar las bases imponibles y liquidables de los tributos cedidos total o parcialmente, restringiendo la capacidad normativa autonómica a escalas de gravamen y posibles deducciones o bonificaciones de la cuota, así como la posibilidad de introducir topes máximos y/o mínimos de gravamen efectivo en los impuestos patrimoniales”*. En cuanto a los impuestos propios de las CCAA, critica también *“la proliferación de figuras que llega incluso a hacer difícil su sistematización....convendría poner en valor el principio constitucional de coordinación”*.

Estas recomendaciones, podrían considerarse como restrictivas en la capacidad normativa de las CCAA, pero como apunta Alejandro Menéndez Moreno¹⁰³, más que restringir la capacidad normativa de las CCAA, se puede interpretar como una modificación en su actual configuración. Es decir, *“de ampliar por una parte la relación de tributos a los que puede extenderse esa capacidad normativa...y de restringirla por otra, en el sentido de limitar su capacidad regulatoria a las escalas de gravamen, las deducciones y bonificaciones de la cuota, pero armonizando en cambio las bases imponibles y liquidables de los tributos”*.

¹⁰⁰ MONTILLA MARTOS, J.A. *“Reforma federal y Estatutos de segunda generación. Los Estatutos de Autonomía de segunda generación como modelo para la reforma federal y de la Constitución”*. Thomson Reuters-Aranzadi, 2015, pp. 192 a 196.

¹⁰¹ Ob. cit. *“Posibles reformas en la regulación constitucional de la financiación autonómica”*.

¹⁰² Ob. cit. *“Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica”*, pág. 18.

¹⁰³ MENÉNDEZ MORENO, A. *“El diagnóstico del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas (en el Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica)”*. Quincena fiscal, núm. 17. 2017. Pág. 15.

3.2. Mayor responsabilidad financiera de las CCAA en el ejercicio de su autonomía.

Para Rafael Calvo Ortega¹⁰⁴, “*no basta con la atribución normativa de los rendimientos de los impuestos compartidos que correspondan a las CCAA, (...). Es necesario que se visualice más la atribución de rendimientos tributarios y, en definitiva, la autonomía de las CCAA*”.

Existen tres propuestas en el Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica que destacan sobre el resto: la cesión de capacidad normativa colegiada sobre los tipos de gravamen de un nuevo tramo autonómico del IVA y los Impuestos Especiales; la cesión del 100% del IRPF a cambio de la recuperación para el Estado del IVA y de I.I.EE, y la cesión de la capacidad normativa sobre los mecanismos de copago en sanidad y posiblemente en otras áreas.

Las CCAA deben asumir una mayor capacidad de actuación sobre los ingresos necesarios para financiar los servicios públicos a su cargo. De esta manera, dentro de una mayor autonomía, una solución sería delimitar con claridad el reparto de competencias entre el Estado y las CCAA, y hacerlo más visible ante el contribuyente, evitando solapamientos y debiendo establecer tributos propios para las CCAA sin interferencias del Estado. No obstante, una mayor libertad para decidir sus gastos e ingresos debe de ir acompañada de una responsabilidad.

Esta solución otorgaría mayor estabilidad al sistema de financiación de las CCAA, y conseguiría que el contribuyente percibiera directamente las consecuencias de esa mala gestión por parte de la CA en la que resida, identificando mejor al ente público que le impone la carga económica de los tributos que debe satisfacer, esto es, una mayor transparencia. La CA, por su parte, tendría una mayor motivación para una mayor responsabilidad en su gestión.

3.3. Adoptar un criterio claro de reparto de recursos entre las CCAA:

El Informe elaborado por la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica¹⁰⁵ propone que el nuevo modelo de financiación esté basado en un criterio claro de reparto de recursos entre las CCAA de régimen común, aplicado sin excepciones, lo que supondría la supresión de la cláusula de *statu quo*, y que las diferencias

¹⁰⁴ CALVO ORTEGA, R., “*Crisis de la financiación autonómica*”. Cuadernos-Jurisprudencia Tributaria. Aranzadi, Navarra, 2015, pág. 132.

¹⁰⁵ Ob. cit. “*Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica*”, pág. 73-75.

de financiación resultantes de la aplicación de la nueva fórmula de determinación de las necesidades de gasto y la anterior se reduzcan de forma gradual, a lo largo del periodo de vigencia del nuevo sistema de financiación autonómica. Por ello, propone a la vez la supresión del Fondo de Suficiencia Global, el cual garantiza la cláusula de *statu quo*.

No obstante, se formuló un voto particular en dicho informe, favorable al mantenimiento de la cláusula de *statu quo*, con el argumento de que cumple funciones de vital importancia, entre otras la de “Corregir, a través de los costes efectivos y otros aspectos tenidos en cuenta en anteriores cláusulas de *statu quo*, errores de especificación en el cálculo de las necesidades de gasto de las comunidades autónomas que influyen en los costes de prestación de los servicios públicos”¹⁰⁶.

La metodología que se aplica para valorar los traspasos iniciales no sirve para corregir errores de especificación en el cálculo de las necesidades de gasto, que repercuten en los costes de prestación de los servicios públicos, ya que no tiene en cuenta los usuarios de los servicios públicos o las características demográficas, superficiales u orográficas, ni estima los costes fijos y variables de prestación de servicios.

Por tanto, una solución sería identificar variables concretas que influyen en el cálculo de las necesidades de gasto e incluirlas en la fórmula de reparto. De esta manera, lo más adecuado sería aplicar el criterio mayoritario de la Comisión de Expertos y eliminar la cláusula de *statu quo*, y a la vez garantizando que en ningún caso habrá pérdidas de recursos en valor absoluto. Es decir, medir las necesidades de gasto estableciendo mecanismos para determinar el coste real y efectivo de los servicios públicos, e introducir un criterio explícito de equidad en el reparto de recursos.

Otra posible solución sería mantener la cláusula de *statu quo*, pero incluir el principio de ordinalidad como límite al principio de solidaridad en el sistema de financiación de las CCAA, pudiendo las CCAA recurrir el modelo de financiación autonómico si no respetase el principio de ordinalidad. De esta manera, el Estado ya no podría dar recursos adicionales a las CCAA de manera ilimitada, y habría una mayor coherencia entre lo que aportan los contribuyentes de una CA y lo que finalmente reciben tras la redistribución territorial de los recursos.

Juan Jesús Martos García¹⁰⁷ considera oportuno precisar ciertos aspectos sobre este principio de ordinalidad en una posible reforma constitucional:

- Reconocimiento expreso y formulación del principio de ordinalidad en la CE como límite al principio de solidaridad.

¹⁰⁶ Ob. cit. “Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica”, pág. 99.

¹⁰⁷ Ob.cit. “La reforma de la financiación territorial”, pág. 149.

- Clarificación en la CE de la variable o variables que se van a utilizar en su formulación.
- Principio de ordinalidad supeditado a la nivelación de los servicios públicos fundamentales.
- Si el modelo de financiación autonómica no fuese aprobado únicamente por el Estado, pudiendo las CCAA determinar qué cargas tributarias tendrán naturaleza autonómica y en qué cuantía participarán en el mecanismo de nivelación, el Estado no podría alterar de manera unilateral el alcance del principio de ordinalidad, evitando así que pudiese quedar desvirtuado.

3.4. Mayor participación de las CCAA en el diseño de su modelo de financiación

Para otorgar mayor participación a las CCAA en el diseño y en la aprobación de su propio modelo de financiación, hay que tener en cuenta que, como apuntó la STC 31/2010, de hacerse unilateralmente o bilateralmente con el Estado, afectaría a los recursos de que puedan disponer las demás CCAA y el Estado.

Una posible solución sería que las CCAA, junto con el Estado, diseñasen y aprobasen el modelo de financiación de manera multilateral. Para llevarlo a cabo, Juan Jesús Martos García¹⁰⁸, propone dos vías en el marco de una posible reforma constitucional:

- Reforma del Senado para convertirlo en una Cámara territorial con representantes de cada CA, donde sea posible decidir la aprobación de leyes que afecten a las CCAA.
- Constitucionalización y reforma del CPFF, donde los acuerdos aprobados, y con voto favorable de al menos el 50% de las CCAA, en materia de financiación autonómica, sean vinculantes para el Estado.

A través de estas dos vías posibles, se les daría una mayor participación a las CCAA para desarrollar su propio modelo de financiación.

En definitiva, las propuestas de reforma de sistema de financiación tienen el objetivo de simplificar el sistema y de reducir la desigualdad entre las CCAA en términos de financiación por habitante ajustado, dotar a las CCAA de un mayor control sobre sus ingresos y exigirles a cambio más responsabilidad sobre la financiación de sus gastos. Todo ello en virtud de un objetivo general, que es conseguir un sistema de financiación de las CCAA de régimen común definitivo y estable.

¹⁰⁸ Ob.cit. “*La reforma de la financiación territorial*”, pág. 157.

4. CONCLUSIONES.

Tras haber pretendido ofrecer una visión general del sistema de financiación de las CCAA de régimen común, conviene destacar las principales conclusiones:

- La articulación de un sistema de financiación de las CCAA de régimen común conforme a los principios constitucionales constituye una tarea aún pendiente. Ninguno de los sistemas que se han desarrollado en las distintas etapas, desde la creación de las CCAA hasta el actual sistema establecido en la Ley 22/2009, ha conseguido la estabilidad pretendida. Las circunstancias que permiten explicar esa situación de inestabilidad son diversas, y las consecuencias son visibles, pero destaca sin duda la falta de desarrollo de un auténtico sistema de financiación constituido a partir de los principios constitucionales en la materia. La conexión entre competencias materiales y su financiación ha dificultado la articulación de un modelo estable de financiación, desde los primeros años del desarrollo constitucional, donde existía una asimetría en cuanto a competencias materiales de las CCAA según su forma de acceso a la autonomía, hasta que la CE y los Estatutos de Autonomía establecieron la posibilidad de ampliaciones de sus competencias producidas tanto por las reformas estatutarias como a través de las leyes de transferencia del art. 150.2 CE.
- El reconocimiento constitucional de autonomía financiera a las CCAA hacía suponer que éstas podrían tener capacidad a la hora de decidir la composición y volumen de sus recursos, si bien esta autonomía debía ir acompañada por los principios de solidaridad y coordinación. Los niveles de autonomía financiera y tributaria de las CCAA han variado sustancialmente respecto al comienzo del proceso descentralizador; han ido avanzando y el grado de dependencia financiera respecto a las transferencias del gobierno central se ha ido reduciendo, gracias al incremento de competencias normativas autonómicas en los impuestos estatales cedidos, como por ejemplo fijar determinados tipos impositivos, y gracias al incremento en los porcentajes de cesión del IRPF y del IVA hasta el 50%. Sin embargo, el nivel de autonomía no ha avanzado gracias a los tributos propios, los cuales pueden considerarse como la expresión máxima de la autonomía financiera de las CCAA. Los resultados de esa autonomía financiera y tributaria no han dado todavía los efectos esperados respecto a la corresponsabilidad fiscal, al ejercicio efectivo de la autonomía tributaria, o a un adecuado funcionamiento de la competencia fiscal, debido a la falta

de límites en las competencias normativas asumidas que hace que haya desigualdades tributarias interregionales.

- Las CCAA no aparecen como responsables de sus propias decisiones, lo que supone que sea dificultoso distinguir las competencias de las CCAA y las del Estado. Esa falta de responsabilidad de las CCAA hace que se distorsione la visibilidad ante los ciudadanos, siendo esta falta de transparencia de cara a los contribuyentes uno de los grandes problemas de sistema de financiación de las CCAA en la actualidad, ya que no se clarifica si quienes son elegidos por los ciudadanos hacen un ejercicio leal de las competencias financieras que tienen las CCAA.
- El sistema de financiación autonómico actual, establecido en la Ley 22/2009, es complejo por la existencia de los fondos y el cálculo de lo que deben aportar a cada CCAA. Los fondos se reparten de acuerdo con unos cálculos con demasiadas variables, lo que hace que el sistema sea poco transparente. La cláusula *statu quo* en el sistema hace que el reparto de recursos no sea eficaz por no seguir un criterio claro, provocando la restricción a nuevas soluciones en el sistema actual, el cual debería de tener un balance claro de ingresos y gastos por cada CA y luego un mecanismo de solidaridad entre ellos, pero respetando el principio de ordinalidad, por el cual una CA debería mantener la misma posición antes del reparto que después de él, ya que hasta ahora una CA que aportan más de lo que reciben, como es el caso de Cataluña, Comunidad Valenciana o Baleares, quedan por debajo de la media después del reparto de recursos.

En definitiva, podemos afirmar que la necesidad de reformar el sistema de financiación de las CCAA de régimen común actual se debate en corregir la complejidad y la desigualdad entre las CCAA de régimen común, creando para ello mecanismos que aseguren que se mantenga un equilibrio en el reparto de recursos, y que reduzcan el nivel de desigualdad entre territorios en términos de habitante ajustado, dotando a las CCAA de un mayor control sobre sus ingresos, exigiéndoles a cambio más responsabilidad, para garantizar una financiación de acuerdo con los principios de solidaridad, suficiencia, equidad, transparencia y corresponsabilidad fiscal, perseguidos a lo largo de la evolución del sistema.

5. BIBLIOGRAFÍA.

5.1. LIBROS.

- CALVO ORTEGA, Rafael (2015): *Crisis de la financiación autonómica*, Pamplona, Editorial Aranzadi.
- LOPEZ MARTINEZ, Juan y PEREZ LARA, José María (dirección) (2017): *La reforma de la financiación territorial*, Valencia, Editorial Tirant lo Blanch.
- GIMÉNEZ-REYNA, Enrique (2018): *La financiación de las Comunidades Autónomas: Reflexiones para su revisión*, Madrid, Editorial Reus.
- PEREZ ZÚÑIGA, José María (2018): *Alternativas al sistema de financiación de las Comunidades Autónomas: Hacia un nuevo modelo de organización territorial del Estado (con especial consideración de la Comunidad Autónoma de Andalucía)*, Navarra, Editorial Aranzadi.

5.2. TEXTOS Y ARTÍCULOS.

- AGUIRRE DE LA HOZ, F.J.M.: “*Ley orgánica de financiación de las comunidades autónomas?*”, Cuadernos de Documentación 27 (Presidencia del Gobierno, Subdirección General de Documentación), Madrid, 1980, pág. 11.
- ALVAREZ GARCÍA, S. y GONZÁLEZ GONZÁLEZ, A.I., “*La suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas de régimen común en el nuevo sistema de financiación*”. Revista Entemu, núm. 14, 2002, págs. 73 a 92.
- APARICIO PÉREZ, A. “*La corresponsabilidad fiscal. Su aplicación a la comunidad autónoma de Castilla y León*”. IV Congreso de Economía Regional de Castilla y León, Burgos, 1994, Vol. 1, 1994, págs. 580 a 592.
- CALVO ORTEGA, R., “*Crisis de la financiación autonómica*”. Cuadernos-Jurisprudencia Tributaria. Aranzadi, Navarra, 2015, pág. 132.
- CORREA, M.D. y MANZANEDO LÓPEZ, J. (2002): “*Política regional española y europea. Período 1983-1999*”. Madrid. Dirección general de Presupuestos, Ministerio de Hacienda, Documento de Trabajo, SGFCC-2000-05, Pág. 35.
- FALCON Y TELLA, R.: “*Los puntos de conexión en los tributos cedidos: especialmente referencia a la residencia de las personas físicas*”. Quincena Fiscal, n 3/1997.
- GOMEZ DE LA TORRE DEL ARCO, M. “*Las etapas en la financiación autonómica. Un nuevo sistema de financiación*”. Anuario Jurídico y Económico Escurialense, XLIII, 2010, págs. 331 a 354.
- *Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del Modelo de Financiación Autonómica*, 2017.

- LINARES, J.: “Comentarios a la ley orgánica de financiación de comunidades autónomas”, Hacienda Pública Española, núm. 65, 1980, pág. 120.
- MENÉNDEZ MORENO, A. “El diagnóstico del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas (en el Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica)”. Quincena fiscal, núm. 17. 2017.
- MONTILLA MARTOS, J.A. “Reforma federal y Estatutos de segunda generación. Los Estatutos de Autonomía de segunda generación como modelo para la reforma federal y de la Constitución”. Thomson Reuters-Aranzadi, 2015, pp. 192 a 196.
- MUÑOZ MACHADO, S. “Derecho público de las comunidades autónomas, tomo II, 2007, pág. 410.
- RODRIGUEZ BEREIJO, A. “Aspectos constitucionales de la financiación autonómica: presente y futuro”, en VVAA (Dir. M. Villar Ezcurra), Estudios jurídicos en memoria de Don César Albiñana García-Quintana, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2008.
- SANCHEZ GALIANA, J.A. “La cesión de tributos a las Comunidades Autónomas y los principios de justicia tributaria” en Impuestos N 1, Sección Doctrina, Enero 2013.
- ZORNOZA PÉREZ, J.J. “Corresponsabilidad fiscal y financiación de las Comunidades Autónomas: el modelo para el quinquenio 1997-2001”, en El Estado de las Autonomías, vol. IV, Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid, 1997.

5.3. ENLACES DE PÁGINAS WEB.

- *Problemática del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común regulado en la Ley Orgánica 8/1980 y en la Ley 21/2001*”, publicado en el apartado de Estadísticas Territoriales de la página web del Ministerio de Economía y Hacienda: <http://www.meh.es/>.
- <http://paralalibertad.org/irresponsabilidad/>.
- <http://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Financiacion%20Autonomica/Paginas/Regimen%20comun.aspx>
- <https://www.fiscal-impuestos.com/nuevo-marco-normativo-financiacion-comunidades-autonomas-regimen-comun.html>
- TORRENS, L. “Las balanzas fiscales. El caso de Cataluña. Disponible en: [www.sinpermiso](http://www.sinpermiso.com), 9 de febrero de 2014.