

BALTASAR DE LA CRUZ RODRÍGUEZ

Doctor en Derecho
Profesor-Tutor de la UNED

Extracto:

DOTAR el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas con cierta estabilidad y mayoritaria aceptación, desde que nació la nueva organización territorial diseñada por nuestra Constitución, ha sido un problema de considerable calado y notable protagonismo no sólo ceñido al ámbito estrictamente jurídico y económico, característico de la materia financiera; también se ha proyectado y «utilizado», en exceso, desde motivaciones políticas. Desde este planteamiento comprenderemos la evolución de la instrumentación sufrida por los mecanismos que han de satisfacer los Principios rectores de la financiación autonómica: autonomía, suficiencia y solidaridad han experimentado caminos de desarrollo no siempre convergentes. Si originalmente el sistema se orientó a cubrir las necesidades financieras de las haciendas autonómicas con recursos suficientes, luego por corregir el incorrecto solapamiento entre el mecanismo principal de solidaridad con otras finalidades, últimamente, en los años noventa, la polémica surge en torno a nuevas fórmulas que pretenden potenciar la autonomía financiera de las Comunidades, alcanzar la pretendida corresponsabilidad fiscal, sin mayor menoscabo de la solidaridad interterritorial. El análisis de esa pugna, corresponsabilidad-solidaridad, considerando sus orígenes, evolución, propuestas y procedimientos aplicados, es el objeto central de nuestro estudio.

Sumario:

- I. La financiación autonómica: un entramado de principios.
- II. Asimetrías y disfunciones en la financiación autonómica.
- III. La corresponsabilidad fiscal.
- IV. Corresponsabilidad y solidaridad.
- V. La igualación fiscal y la solidaridad.
- VI. Propuesta del Grupo de Expertos a raíz de los acuerdos del CPFF de 7 de octubre de 1993.
- VII. La nueva financiación autonómica.
- VIII. Consideraciones finales y conclusiones.

I. LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA: UN ENTRAMADO DE PRINCIPIOS

La Constitución construye una estructura lógica, donde todas sus piezas encajan, para articular el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas; en él han de convivir una pluralidad de Haciendas que actúan en niveles territoriales diferentes. Las Haciendas autonómicas detentan ciertos poderes de auto-organización (principio de autonomía financiera) que requieren el acceso o utilización de los medios necesarios (principio de suficiencia financiera) para desarrollar su actividad y atender a sus necesidades públicas, dentro del marco de una actuación conjunta caracterizado por ciertas manifestaciones de supremacía de la Hacienda estatal sobre las autonómicas (principio de coordinación), que exige, finalmente, desde criterios de justicia financiera en el orden territorial, la puesta en práctica de mecanismos de compensación orientados a corregir los desequilibrios socio-económicos existentes entre las distintas Comunidades de España (principio de solidaridad). Ahora bien, desde el inicio de su funcionamiento el sistema ha tenido que solventar varias deficiencias y dificultades. Bajo la denominación de corresponsabilidad fiscal *-su ausencia o escasa presencia-* se encierra un complejo conjunto de problemas, donde intervienen multitud de elementos del sistema de financiación autonómica, que han provocado, algunas veces desde la ambigüedad e imprecisión, una considerable proliferación de publicaciones, declaraciones y documentos, enfrentados y discordantes. Hagamos un rápido y obligado repaso a los antecedentes que han propiciado esta situación.

Si entendemos por autonomía financiera de las Comunidades Autónomas la propia determinación y ordenación de los ingresos y gastos necesarios para el ejercicio de sus funciones (1), debemos comprender que ello conlleva la actuación de las Haciendas autonómicas no como una competencia más (2), sino como presupuesto lógico de su existencia (3), cumpliendo un papel instrumental,

(1) Sentencia del Tribunal Constitucional 179/1987, de 12 de noviembre (F.J. 2.º). El artículo 156.1 de la Constitución plantea que las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias, pero matizando, a renglón seguido, que ese Principio no podrá ser entendido ni ejercido de forma absoluta, sino que deberá ajustarse a otros principios y limitaciones.

(2) El constituyente le da un tratamiento diferenciado, a pesar de que el artículo 157.3 de la Constitución se refiere a las **competencias financieras** al establecer que *una ley orgánica regulará su ejercicio ...* aludiendo sólo a la vertiente de los ingresos, deben entenderse, obviamente, también incluidas las relativas al gasto y a los Presupuestos. No las encuadra dentro del juego de la doble lista de los artículos 148 y 149 (reparto de competencias por materias, entre el Estado y las Comunidades Autónomas).

(3) Sentencia del Tribunal Constitucional 14/1986, de 31 de enero (F.J. 3.º).

muy limitado, por otros principios y competencias del Estado (4). En realidad son un conjunto de múltiples competencias ejercidas en las tres vertientes conocidas, tanto sobre su misma normación, como su administración, gestión o ejecución. La Constitución no aclara, respecto a cada fuente de ingresos de las Comunidades, hasta dónde se extienden sus competencias sobre las mismas (normativas, de gestión, de recaudación, etc.), más allá del lógico aprovechamiento o apropiación de su rendimiento; tampoco da pautas para inferir **en qué proporción las Comunidades se financiarán de recursos propios** (aquellos sobre los que las mismas Comunidades tienen cierta potestad en su establecimiento y modificación) **o transferidos**. De donde se deduce que la autonomía financiera y tributaria de las Comunidades Autónomas, si como tal se entiende proporcionarles recursos propios en una cuantía elevada y amplios márgenes para su explotación, no sale muy reforzada de nuestra Constitución; sin embargo, puesto que su espíritu está más preocupado por garantizar la autonomía política de las Comunidades, es decir, posibilitar el ejercicio de las variadas competencias asumidas y asumibles, se explica que sea la suficiencia de ingresos (5) la verdadera preocupación del constituyente al articular el sistema de financiación autonómica (6). La Constitución parece más inclinada a garantizar el **cuánto** de los recursos disponibles por las Comunidades Autónomas, que a perfilar el **cómo** se han de distribuir éstos entre sus distintas fuentes de ingresos.

Es en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas -LOFCA- donde se concretan los márgenes abiertos por la Constitución en relación a cómo se delimitarán las competencias autonómicas sobre sus ingresos, hasta dónde llega su potestad normativa en relación a algunos, cuáles serán sus facultades de gestión respecto a ellos, etc. En esa ley orgánica, y *constitucional* (7), tienen su origen algunas de las carencias y deficiencias que inciden sobre el macro-problema de la reducida corresponsabilidad fiscal del sistema de financiación autonómica; sin embargo, sus defensores encuentran en ella las vías y posibilidades idóneas que, debidamente desarrolladas, resolverían satisfactoriamente esos problemas.

-
- (4) Entre otros, en los artículos 133.2, apartados 11 y 13 del 149.1, 156.1 y 157.2, de la Constitución española.
- (5) Aunque curiosa y sorprendentemente la Constitución no haga mención expresa al Principio de Suficiencia al tratar las Comunidades Autónomas, sólo se refiere al mismo en relación a las Haciendas Locales (art. 142). Es el artículo 2.1 d) de la LOFCA el que lo trata.
- (6) Imponiendo al Estado el deber de hacerla realidad, lo cual opera como un límite a su poder financiero que, a tenor del F. J. 3.º de la Sentencia 87/1993, de 11 de marzo de 1993, se deberá ajustar a las posibilidades reales del sistema financiero del Estado en su conjunto y de las diversas fuentes de financiación.
- (7) En el sentido de que conforma el *bloque de constitucionalidad* en materia financiero-tributaria del sistema de financiación autonómica. La LOFCA desarrolla la Constitución en torno a las competencias autonómicas que sobre dicha materia podrán llevar a cabo las Comunidades, cuestiones que, en caso de no existir aquélla, serían de todo punto imposible aplicar, salvo la regulación que los mismos Estatutos de Autonomía realizan al respecto; sin embargo, la LOFCA cumple sobre ellos una función «armonizadora», respetuosa con el artículo 147 de la Constitución, en particular con su apartado 2 d), ya que estamos ciñéndonos a las competencias financieras y tributarias propias de aquella ley orgánica y *constitucional*. No en el sentido que establece la disposición final de la LOFCA, cuando afirma que sus normas deberán interpretarse de forma armónica con las contenidas en los respectivos Estatutos, ya que de este precepto parece desprenderse que se sitúa a la LOFCA y a los Estatutos en una posición de paridad; en caso de discrepancia entre ambas leyes prevalecerían los criterios de la LOFCA.

En resumen, las Comunidades Autónomas reciben de la Constitución y la LOFCA una amplia capacidad de gasto (8) para desarrollar las políticas que estimen convenientes en el ámbito de sus competencias, pero, aunque se encuentran con la posibilidad de desarrollar un sistema tributario y financiero propio, a la hora de la verdad éste se presenta manifiestamente insuficiente, como para cubrir, siquiera mínimamente, sus necesidades de financiación; pasan a ser dependientes, en una proporción muy elevada, de las transferencias estatales, de ingresos sobre los cuales su capacidad de maniobra es mínima (9). De manera que la primera carencia al respecto se manifiesta en su escasa capacidad normativa sobre *-casi todas-* las fuentes de ingresos de sus respectivas Haciendas; es decir, las Comunidades Autónomas encuentran prácticamente cerrada la viabilidad de desarrollar un sistema de *imposición conjunta* con el Estado, puesto que las posibilidades de incidir sobre manifestaciones de capacidad contributiva que no haya gravado éste, son mínimas.

Sin embargo, ante esta situación no habría nada que objetar (10), puesto que no se debe inferir la relación falta de autonomía tributaria (o primacía de transferencias estatales) con autonomía política devaluada o deficiente. En algunos países con modelos políticos muy descentralizados coexiste un sistema financiero y tributario próximo, más bien, al centralismo, aunque la fórmula o denominación de su régimen sea federal [sin ir más lejos, el caso alemán (11)]. En el Estado autonómico

- (8) A través de reiterados pronunciamientos el Tribunal Constitucional ha manifestado una especial protección hacia el poder de gasto de las Comunidades, instando al Estado para que no utilice sus transferencias hacia ellas como método que pudiera cercenar la autonomía financiera de dichos entes territoriales, o para alterar el esquema de distribución de competencias establecido en la Constitución y en los Estatutos de Autonomía. «El poder de gasto o subvencional es siempre un poder instrumental que se ejerce dentro y no al margen del orden de competencias y de los límites que la Constitución establece y entre ellos el del respeto a la autonomía política y financiación de las Comunidades Autónomas que reconocen y garantizan los artículos 2, 137 y 156 de la Constitución. No puede, por tanto, el Estado, usando su poder de gasto en materia de subvenciones, condicionar o mediatizar el ejercicio por las Comunidades Autónomas de sus propias Competencias (su autonomía política y financiera) de modo tal que convierta de hecho, su poder de gastar en un poder para regular la materia al margen del reparto competencial establecido en la Constitución y en los Estatutos de Autonomía» (Sentencia 13/1992, de 6 de febrero -F. J. 6.º-). Este tema está brillantemente abordado por M. MEDINA GUERRERO, en «La incidencia del Sistema de Financiación en el ejercicio de las competencias de las Comunidades Autónomas», C.E.C. Madrid, 1992., pág. 491 y stes.
- (9) En uno de sus párrafos, el F. J. 7.º de la Sentencia del Tribunal Constitucional 13/1992, de 6 de febrero, señala que «La autonomía financiera de las Comunidades Autónomas viene definida en el bloque de Constitucionalidad más por la relación a la vertiente del gasto público -gracias a las transferencias de ingresos procedentes de la Hacienda estatal que constituyen un derecho de crédito frente a ésta a favor de las Haciendas autonómicas ...- que por la relación a la existencia y desarrollo de un sistema tributario propio con virtualidad y potencia recaudatoria suficientes para cubrir las necesidades financieras de la Hacienda autonómica. Se configura así un sistema de financiación apoyado en mecanismos financieros de transferencias desde el Estado».
- (10) Siempre que el Estado se ciñera al papel matizado por el Tribunal Constitucional en sus Sentencias 39/1982, de 30 de junio (F. J. 5.º), 179/1985, de 19 de diciembre (F. J. 3.º), 45/1986, de 17 de abril (F. J. 4.º), 95/1986, de 19 de julio (F. J. 3.º), 146/1986, de 25 noviembre (F. J. 4.º), 201/1988, de 27 de octubre (F. J. 2.º), y 13/1992, de 6 de febrero (FF. JJ. 2.º, 6.º y 7.º), entre otras.
- (11) Afirma C. PALAO TABOADA que «la LOFCA se caracteriza por una acusada concentración de la potestad legislativa con amplia descentralización de la potestad de gestión y extensión del reparto del producto de las fuentes tributarias de ingresos, rasgos que lo aproximan al sistema germano occidental»; en «La distribución del poder tributario en España», en *Crónica Tributaria*, núm. 52, I.E.F., Madrid, 1985, pág. 187. Opinión que compartimos salvo en lo que hace referencia a la amplia potestad de gestión que ejercen los Länder, muy superior a la de nuestras Comunidades, y al mayor grado de participación de los Länder sobre el rendimiento de los grandes impuestos (Renta, Sociedades e IVA). Los impuestos comunes -compartidos- suponen en torno al 80% de los ingresos impositivos de los Länder, lo que da idea de hasta qué punto el sistema mixto alemán se inclina hacia el sistema de unión.

español no se restringe el campo de las competencias asumibles por las Comunidades (muy amplio), pero sí se reduce substancialmente, en el diseño establecido por la LOFCA, su poder financiero y tributario.

Llegado este punto debemos preguntarnos si, como señalaran J. GARCÍA AÑOVEROS (12), J. TREBOLLE FERNÁNDEZ (13) y J. LÓPEZ LABORDA (14), el legislador se decantó por un modelo más favorable a potenciar el Principio de Solidaridad, en detrimento de su «opuesto», el Principio de Autonomía, o no. Los Principios de Autonomía Financiera y de Solidaridad son incompatibles en la medida en que permitiendo el desarrollo del primero se desatienda o vulnere el segundo. Es decir, si se articulan fórmulas que incrementan el poder financiero y tributario de las Comunidades Autónomas, sin prever sus consecuencias o incidencia sobre el grado de solidaridad resultante, sin regular mecanismos que corrijan los desajustes que la «excesiva» autonomía provoque, permitiendo que las disparidades socio-económicas observadas entre las Comunidades aumenten, o que las diferencias en el nivel de prestación de sus servicios públicos considerados fundamentales se amplíen, lógicamente se deduce que el avance de la autonomía supondría un retroceso en la solidaridad. Sobre el papel, la LOFCA se ha provisto de mecanismos [apartados d) y e) del art. 13.1, y arts. 15 y 16] cuya virtualidad o potencialidad de cara a hacer efectivo el Principio de Solidaridad no presentaba dudas ni temores, a la vez que regulaba las fuentes de financiación de las Comunidades desde un *sistema de unión* de los ingresos (con ligeros «flecós» de *separación*) que otorgaba escasa autonomía a las Comunidades a la hora de determinar la distribución de sus ingresos, pero ello no quiere decir que si se hubiesen habilitado otras vías para permitir un mayor poder tributario a las Comunidades Autónomas ello representara un atentado u olvido hacia la debida presencia, garantizada por la Constitución, del Principio de Solidaridad. Todo dependería del desarrollo y aplicación que se hiciera de los mecanismos de solidaridad previstos (el del «primer» FCI muy decepcionante, por cierto, y el de las Asignaciones de Nivelación inexistente) a efectos de alcanzar unos resultados compatibles con la Constitución.

Con lo que concluimos que autonomía y solidaridad podrían no seguir caminos divergentes, ni tener una presencia excluyente; no deben tenerla, aunque, obviamente, hemos comprobado que en casos concretos sí la han tenido. La voluntad del constituyente ha sido construir un modelo de federalismo cooperativo, de cohesión entre todos sus territorios, propiciando una gran descentralización política a la vez que una reducida descentralización fiscal, sin que ello signifique, como señalan los autores antes mencionados, decantarse por la solidaridad en menoscabo de la autonomía (15).

(12) En GARCÍA AÑOVEROS, J.; «Informe sobre la modificación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas», en *H.P.E.* núm. 101, I.E.F., Madrid, 1986, pág. 374 y stes.

(13) En TREBOLLE FERNÁNDEZ, J.; «Pasado, presente y futuro de la financiación de las Comunidades Autónomas», en *H.P.E.* núm. 101, I.E.F., Madrid, 1986, pág. 404 y stes.

(14) En LÓPEZ LABORDA, J.; «Los equilibrios financieros en el Estado de las autonomías», *Monografía núm. 95*, I.E.F., Madrid, 1991, pág. 133.

(15) «En este sentido, afirma F. DE LA HUCHA CELADOR, conviene huir de los tópicos que identifican autonomía financiera con poder financiero de las Comunidades Autónomas en relación con sus ingresos y que, por el contrario capitisdisminuyen la citada autonomía -e, incluso, la niegan- cuando el sistema de ingresos de aquéllas descansa, básicamente, sobre transferencias del Estado central. Y ello porque la Constitución garantiza la autonomía financiera de las

Estamos de acuerdo con F. DE LA HUCHA CELADOR cuando señala que la solidaridad -principio constitucional- no es incompatible con la autonomía financiera en abstracto y el sistema español es prueba de ello, aunque reconoce que sí, probablemente, con aquellos modelos concretos que pueden conducir a que el Estado se vea privado de los medios financieros necesarios y suficientes para hacer efectiva aquélla; pero pensamos que junto a esta última eventualidad (en la que el quebranto financiero de las arcas del Estado imposibilitara aplicar los mecanismos solidarios necesarios), deben sumarse otros supuestos en los que la actuación (y dejación simultánea) de los poderes centrales (Gobierno y Parlamento) permita desarrollar fórmulas orientadas a aumentar el poder financiero o tributario de las Comunidades Autónomas (16) que acarrearán, a su vez, *-bien desde las estimaciones más racionales o desde la experiencia comparada-* efectos insolidarios (aunque las posibilidades financieras del Estado no se hubieran resentido notablemente con ello), sin prever mecanismos que los corrijan (17). Es una apreciación más centrada en los resultados prácticos que en planteamientos teóricos, pero no olvidemos que aquel aspecto del Principio de Solidaridad ocupa un lugar destacado en las aspiraciones del constituyente (art. 158.2 de la Constitución) (18).

Puesto que es el Estado el garante del Principio de Solidaridad (art. 138.1 de la Constitución), a él le compete vigilar que el sistema de financiación autonómica que se articule, y las modificaciones que sobre el mismo se realicen, no atenten ni hagan peligrar la realización efectiva de dicho

Comunidades Autónomas para el desarrollo y ejecución de sus competencias, **pero no con un carácter absoluto**, sino sometido a los límites que derivan de ciertos principios constitucionalmente acogidos, entre los que ocupa un lugar destacado el Principio de Solidaridad, que articula las relaciones interterritoriales (art. 2 de la Constitución española), tanto en el plano político como en el plano financiero (art. 156.1 de la Constitución), siendo el Estado el garante de la realización efectiva del citado principio, como proclama el artículo 138.1 de la Constitución, precepto que consagra una solidaridad intersubjetiva -entre todos los españoles-, poniéndose de relieve el carácter bifronte del citado principio» (la negrita es nuestra). En DE LA HUCHA CELADOR, F.; «Reflexiones sobre la financiación de las Comunidades Autónomas», en *«El Estado autonómico, hoy»*, D. A. núms. 232-233, INAP, Madrid, 1993, pág. 436.

- (16) Con el cual, a tenor de la anterior Nota a pie de página, F. DE LA HUCHA CELADOR no identifica la autonomía financiera de las Comunidades.
- Si bien no debemos identificar uniformidad de imposición, necesariamente, con mayores cotas de solidaridad, el pluralismo fiscal es un riesgo para la solidaridad. El ejercicio de la autonomía significa posibilidades de generar diferencias, en el caso del ejercicio de un mayor poder tributario por parte de las Comunidades Autónomas, se está favoreciendo la aparición de cierta variedad tributaria. J. L. DE JUAN Y PEÑALOSA afirmaba que el pluralismo fiscal y la descentralización de la gestión sólo son admisibles dentro de ciertos límites, no sólo por razones técnicas, sino porque llevan ínsito un componente disgregador que en la práctica conducen a una ruptura con la solidaridad. En DE JUAN Y PEÑALOSA, J. L.; «El principio de solidaridad interregional. El principio de solidaridad y la regionalización de los impuestos», en D.A. núm. 181, enero-marzo 1979, pág. 195. Al margen de otras consideraciones de modernidad (véase MARTÍN QUERALT, J.; «Potestades normativas de las Comunidades Autónomas en materia tributaria», en *«La Constitución española y las fuentes del Derecho»*, Vol. II, I.E.F., Madrid, 1979, pág. 1.318 y SIMÓN ACOSTA, E.; «La financiación de las Regiones en función de los bienes y servicios de provisión regional», en D.A. núm. 181, enero-marzo 1979, pág. 255) y eficacia en la política fiscal que pudiera desarrollar el Estado, si se produjera una excesiva fragmentación del sistema tributario.
- (17) Afirma J. L. DE JUAN Y PEÑALOSA que el pluralismo fiscal significaría un debilitamiento de la cooperación que obliga a la Federación a mantener unos mecanismos tributarios y una política de gasto público compensadora para evitar un quiebra grave de la solidaridad. En DE JUAN Y PEÑALOSA, J. L.; «El principio de solidaridad interregional. El principio de solidaridad y la regionalización de los impuestos», *op. cit.*, pág. 196.
- (18) No encontramos en la Constitución ningún precepto que establezca, por ejemplo: «Con el fin de hacer efectivo el principio de autonomía financiera y tributaria de las Comunidades, éstas deberán tener ingresos propios en una proporción superior a tal porcentaje ...».

principio. Es incontrovertido que la solidaridad condiciona y limita la autonomía financiera, por tanto, los avances en pos de alcanzar mayores dosis de *corresponsabilidad fiscal* en el sistema de financiación autonómica, proporcionando a las Comunidades mayor autonomía tributaria y financiera, deberán pasar por el tamiz de la solidaridad, si no quieren ser objeto de presunta inconstitucionalidad.

II. ASIMETRÍAS Y DISFUNCIONES EN LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA

Para comprender el fenómeno o proceso vivido en la construcción del Estado autonómico conocido bajo la denominación de la *territorialización del Gasto Público* sólo debemos constatar que las Administraciones Territoriales (autonómicas y locales) disponían en 1980 de un volumen de recursos de un 10,2% del Gasto Público Total y en la actualidad rebasan el 35%. Mientras las Administraciones Locales sólo han aumentado en 3 puntos porcentuales su presencia en el conjunto del Gasto Consolidado Total de las Administraciones Públicas, durante los últimos 10 años, la evolución de la Administración Central y Autonómicas es más notable e inversa entre sí. La Administración Central ha visto reducida su actuación en más de 25 puntos porcentuales, absorbidos en su mayor parte por las Autonómicas. El aumento del volumen de recursos gestionados por las Administraciones Territoriales en términos del PIB ha sido también muy relevante (más de un 12% en 10 años); el crecimiento de las Administraciones Autonómicas ha sido mucho más acentuado, si en 1981 apenas representaban un 1%, en 1996 superaban los 11 puntos porcentuales. Estas cifras dan mayor entidad a los asuntos que a continuación abordaremos.

Las asimetrías y disfunciones son «fallos» o imperfecciones del sistema que de una forma u otra manifiestan incumplimientos de algún o algunos de los principios rectores de la financiación autonómica. Se presentan desde las dos vertientes fundamentales del sistema de financiación, es decir, provienen de «diferencias» en el gasto y en los ingresos (19).

El hecho de que existan dos regímenes de financiación (común y especial -al cual también denominaremos *foral*-) es origen de importantes diferencias (en muchos criterios comparativos) y de algunas asimetrías, las cuales, evidentemente, terminan si no vulnerando, sí *adulterando* la realización práctica de los principios rectores del sistema.

Destaca F. PÉREZ GARCÍA una gran asimetría entre el gasto *per cápita* apreciado en las dos Comunidades de sistema foral -*muy superior*- y el de las Comunidades de régimen común (obviamente para un nivel análogo de competencias) (20). Ahora bien, para que la comparación sea com-

(19) Véase RAMALLO MASSANET, J.; «La asimetría del poder tributario y del poder de gasto de las Comunidades Autónomas», en *R.E.D.C.* núm. 39, C.E.C., Madrid, septiembre-diciembre 1993, págs. 43 a 62.

(20) PÉREZ GARCÍA, F.; «Informe sobre la Financiación de las Comunidades Autónomas», en *Revista Valenciana de Hacienda Pública Palau 14*, núm. 15, Valencia, 1991, pág. 19.

pleta habría que introducir otras consideraciones; por ejemplo, en *educación* habría que conocer el desglose (por partidas importantes) de en qué se aplican esos gastos, y a la hora de comparar una Comunidad y otra, contrastar también el grado de equipamiento que sobre dicha materia tienen una y otra (encontraríamos entonces importantes diferencias entre las Comunidades Autónomas). Luego, para comparar cifras habrá que estar más informado acerca del (dentro de cada competencia) *punto* en que se encuentran las Comunidades. Ciertamente el grado de complejidad al cual podríamos llegar sería considerable y podríamos caer en el peligro de que, siguiendo el viejo aforismo, *los árboles («grandes» y «pequeños») no nos dejaran ver el bosque*. Se aprecia que, para los años reseñados por PÉREZ GARCÍA, se da una tónica «uniforme» entre las dos Comunidades Autónomas de régimen especial, muy superior (casi un 25%) a la media de las Comunidades de régimen común. De donde concluimos que la primera *gran* diferencia apreciada, desde la perspectiva del gasto, está motivada porque el sistema admite dos regímenes diferentes.

A. UTRILLA DE LA HOZ (21) señala que la evolución del sistema de financiación a partir del coste efectivo ha dado lugar a diferencias sustanciales en el gasto por habitante, no explicadas totalmente por sus distintos niveles competenciales; el gasto por habitante del presupuesto autonómico consolidado, eliminada la intermediación financiera local, era de 206.681 pesetas en las Comunidades de mayores competencias, y oscilaba entre las 172.602 pesetas de Canarias y las 220.132 de Galicia, en 1993. Sin embargo, las Comunidades de Régimen Foral se situaban en una media de 324.456 pesetas, mientras que las de Régimen Común pluriprovinciales en 85.089 pesetas y las uniprovinciales en 77.859 pesetas, con una media global (las 17 Comunidades que componen España) de 165.882 pesetas. Estas diferencias tan significativas, prosigue UTRILLA DE LA HOZ, se mantienen al analizar las distintas políticas de gasto y sus principales fuentes de financiación.

Además de las *asimetrías* provocadas por la existencia de los dos regímenes que concurren en el Sistema de financiación autonómica, es aceptado por todos la desigual financiación de la prestación de los servicios que realizan las Comunidades, motivado por muchas causas, por una parte habría que contemplar la dificultad de homogeneizar, al comparar datos, el nivel de competencias que tienen asumidas unas y otras Comunidades; existen algunas materias cuya cuantía altera todas las comparaciones por su elevadísimo presupuesto (caso de la *sanidad*, por ejemplo), y por otra, más «crítica», encontrar indicadores básicos que sean por todos aceptados a la hora de definir las necesidades de financiación de las Comunidades Autónomas. Germá BEL constataba en 1991(22) la existencia de una financiación para la prestación de servicios muy desigual en relación a la población de las Comunidades Autónomas. Las diferencias reales en la financiación *per cápita* siguen siendo apreciables (y más aún si se consideran las Comunidades forales).

(21) En UTRILLA DE LA HOZ, A.; «Descentralización fiscal y mecanismos de nivelación en el modelo de financiación autonómica», en *Economistas* - Revista del Colegio de Economistas de Madrid núm. 64, Madrid, 1994, pág. 333.

(22) *La estimación de la financiación incondicionada para las competencias comunes del artículo 143 indicaba unos peores resultados para las Comunidades Autónomas más pobladas y/o con mayor densidad de población: Andalucía, Canarias, Madrid, Cataluña, y C. Valenciana; por su parte, las Comunidades pluriprovinciales del artículo 143 presentan una sobre financiación relativa apreciable y bastante homogénea entre ellas, sobre financiación que se hace más intensa en las Comunidades uniprovinciales de Cantabria y La Rioja*. BEL, Germá; «La Financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común en el sistema definitivo: Balance y Orientaciones», en *Revista Valenciana de Hacienda Pública Palau 14*, núm. 15, Valencia, 1991, págs. 140 y 141.

La falta de autonomía financiera (a la hora de obtener sus ingresos) impide a las Comunidades Autónomas plantearse políticas que impliquen decisiones propias en relación al volumen de sus recursos, sobre todo porque las que pudieran plantearse les acarrearían un «serio» *coste* político que no están dispuestas a afrontar. De aquí partió la preferencia por el endeudamiento, que se presentaba como una vía abierta (sin desgaste político) para disponer de recursos adicionales; sin embargo el uso desmesurado de este recurso podría poner en dificultades financieras a *algunas* Comunidades. Por ejemplo, si en 1991 algunas Comunidades Autónomas (sólo Castilla-La Mancha y Cataluña) no llegaban a cotas de endeudamiento de dos dígitos, otras recurrían al crédito por encima del 30% (Aragón, Baleares, Cantabria y la Rioja) de sus presupuestos. En opinión de Germá BEL (23) existen escasas posibilidades de que los ciudadanos sancionen este tipo de políticas, en la medida en que no existe un *grado suficiente de asociación entre impuestos pagados y gasto autonómico* (24); los gobiernos autonómicos sólo responden acerca del uso de sus recursos, pero no de su obtención, lo cual, subraya el mismo autor, no favorece en absoluto la eficiencia en el funcionamiento de las haciendas autonómicas.

Desde el enfoque de los *ingresos* se dan diferencias muy notables. La más destacable es que entre las Comunidades de régimen foral y las de régimen común se dan niveles de poder financiero (potestad tributaria y capacidad de gestión en tributos) muy diferentes, de manera que el grado de descentralización fiscal varía notablemente (entre los dos regímenes) y el grado de autonomía financiera (ya considerando todas las Comunidades globalmente) observado en unas y otras es dispar, lo cual no sólo altera el cumplimiento conjunto del principio de autonomía del sistema, sino que introduce comportamientos fiscales de dispar responsabilidad (difuminando la pretendida corresponsabilidad fiscal). Por tanto, dejando aparte los regímenes de Concierto (25) y Convenio (26) de las dos Comunidades *forales*, hemos de poner de relieve que, globalmente, las otras 15 Comunidades Autónomas han gozado de muy baja autonomía en los ingresos.

(23) BEL, Germá; «La Financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común en el sistema definitivo: Balance y Orientaciones», *op. cit.*, págs. 133 y 134.

(24) Desde el punto de vista del contribuyente es lo que se conoce como *principio de visibilidad o de perceptibilidad* del fin (gasto autonómico) al cual van destinados los impuestos que ha de pagar. Ello implica la percepción del ciudadano hacia los distintos niveles de administración que gastan *sus* impuestos en las *correspondientes cuotas de responsabilidad* que les puede exigir a cada uno. Como señalara J. RUIZ HUERTA, «... hablar de responsabilidad implica realizar un ejercicio de identificación de la autoridad competente en cada actividad pública, sea en relación con algún servicio público, sea en cuanto a la labor recaudatoria. La responsabilidad en este contexto debe interpretarse como la *obligación de dar cuenta* y se referiría a las autoridades que deben dar cuenta ante sus electores de sus actividades y de los costes que aparejan», en «Reforma de la financiación de las Comunidades Autónomas: la introducción de mecanismos de corresponsabilidad», *Informe Pi i Sunyer sobre Comunidades Autónomas 1993*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1994, pág. 529.

(25) Regulado por la Ley 12/1981, de 13 de mayo, que aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, vigente hasta el 2001 (art. 1). Otras leyes aprueban la metodología del *cupo* por períodos quinquenales.

(26) Queda establecido, primeramente por el Decreto-Ley 16/1969, de 24 de julio, que fija la aportación de Navarra al sostenimiento de las cargas generales de la Nación y armoniza su peculiar Régimen Fiscal con el General del Estado; el Real Decreto 2655/1979, de 19 de octubre, aprueba un conjunto de Normas Provisionales para la adaptación a Navarra de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre Sociedades; la Ley 18/1986, de 5 de mayo, de adaptación del Convenio económico con Navarra al nuevo régimen de la imposición indirecta; y, por último, la Ley 28/1990, de 26 de diciembre.

Otra distorsión que esto ocasiona, puesta de relieve por PÉREZ GARCÍA (27), es que además de la baja autonomía en los ingresos se complica notablemente la apreciación del cumplimiento del *principio de suficiencia*; es decir, al no darse niveles satisfactorios de corresponsabilización fiscal entre las Comunidades Autónomas el tema se convierte en un problema de *relaciones estratégicas entre Gobiernos* (Comunidades Autónomas con poderes centrales), y no de las Comunidades Autónomas hacia sus contribuyentes (28).

Existen otras asimetrías en el nivel de financiación disponible por las Comunidades Autónomas que no son imputables ni a las diferencias en los niveles competenciales ni a los distintos regímenes de financiación, estas diferencias podrían tener su motivación por el hecho de que existen distintas necesidades y niveles de provisión de los servicios públicos.

La desigual distribución de la financiación entre las Comunidades Autónomas puede estar justificada por la aplicación del *principio de solidaridad*, ello cumpliría satisfactoriamente con las aspiraciones de justicia y equidad del principio si la distribución del nivel de gasto *per cápita* fuera **coherente** con el mapa de las Comunidades más necesitadas. En este caso el esfuerzo solidario del sistema sería eficiente. Sin embargo, en opinión de PÉREZ GARCÍA (29), *si se atiende al gasto total per cápita de la financiación de las Comunidades, es difícil encontrar en el modelo actual una lógica de ningún tipo, ni igualitaria ni compensatoria*.

El principio de solidaridad demanda la atención de las desigualdades, para lo cual deben articularse políticas de desarrollo regional y de compensación financiera que sean eficaces y productivas. La manera de articular esos mecanismos debe salvar una primera y crucial dificultad, cual es encontrar unos u otros indicadores (30) de necesidad que siendo válidos y fiables (aunque no sea sencillo definirlos) delaten las diferencias dignas de ser atendidas y «combatidas». Convenimos con GAYUBO PÉREZ (31) en que a la hora de apreciar esas necesidades de gasto y ante el objetivo de

(27) PÉREZ GARCÍA, F.; «Informe sobre la Financiación de las Comunidades Autónomas», *op. cit.*, pág. 20.

(28) *Parece claro que uno de los posibles caminos para eliminar -o al menos reducir- los problemas planteados* (resolver el tema de la suficiencia financiera y la preocupación del Gobierno central respecto a la evolución del déficit público en general y el de las Comunidades Autónomas en particular) *es conseguir que las Comunidades hagan endógenas sus propias restricciones presupuestarias, es decir, consideren que sus niveles de gasto dependen básicamente de las exacciones tributarias a sus ciudadanos y no de sus relaciones con la caja central*; en PÉREZ GARCÍA, F.; «Informe sobre la Financiación de las Comunidades Autónomas», *op. cit.*, pág. 58.

(29) PÉREZ GARCÍA, F.; «Informe sobre la Financiación de las Comunidades Autónomas», *op. cit.*, pág. 51.

(30) El Indicador clásico *al uso* de las desigualdades interterritoriales es el de la renta *per cápita* regional, sin embargo, el emplearlo en exclusividad presenta algunas limitaciones: ignora la dispersión de renta que, pudiendo ser relevante, exista dentro de la región, y por otra parte (aunque ello es independiente de la naturaleza del indicador y se achacaría más a su tratamiento) las desigualdades existentes no son sólo competencia del sector público, ya que en los niveles de renta de una población interviene todo el sistema económico, en el cual, indiscutiblemente, el sector privado tiene su gran protagonismo. Luego, aunque el gasto público (en este caso originado en las políticas autonómicas y en todo el conjunto del sistema de su financiación) realice notables esfuerzos de solidaridad, no podemos olvidar las actuaciones del sector privado (la asignación de recursos que realiza el *libre mercado*).

(31) *Debe buscarse un indicador de gasto que no sólo contemple las necesidades comunes (población) sino también adicionales (bien sea por características estructurales especiales de dicha población: edad, dispersión, concentración ..., bien por diferencias significativas en los costes de prestación de los servicios)*; en GAYUBO PÉREZ, P.; «Corresponsabilidad fiscal y solidaridad», en *R.V.H.P. Palau* 14 núm. 15, Valencia, 1991, pág. 215.

cubrir la financiación *básica* de las Comunidades Autónomas, la igualación *per cápita* (estrictamente derivada de la población) no resulta satisfactoria por cuanto se debe asegurar la igualdad de acceso de los ciudadanos a los bienes y servicios públicos cualquiera que sea su lugar de residencia. Superada aquélla habría que concretar en qué variables se deposita el objetivo u objetivos solidarios a alcanzar, es decir, si nos restringimos a paliar o reducir las diferencias en la provisión de servicios públicos o se extiende el abanico a considerar objetivos de solidaridad más genéricos, relacionados con el nivel de atraso económico general de las Comunidades Autónomas más necesitadas.

Dadas las deficiencias y limitaciones expuestas, que vienen impuestas por el marco actual (tanto por la legislación vigente como por el «juego» que se extrae de la misma, a tenor del último Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera -CPFF-), se ha pretendido alcanzar un esquema que mejore el sistema de financiación autonómica, sobre todo en lo que a lograr mayores cotas de corresponsabilidad fiscal se refiere.

III. LA CORRESPONSABILIDAD FISCAL

La *corresponsabilidad fiscal* no tiene un sentido unívoco y pacífico (32), sino que, por el contrario, presenta variadas interpretaciones; de manera que, aunque mayormente se le identifique con la idea de dotar de mayor autonomía financiera por la vertiente de los ingresos al Sistema de financiación autonómica, constataremos que guarda estrecha relación con otros *principios y deficiencias* del Sistema.

Las teorías del federalismo fiscal justifican por qué es más eficiente (puede llegar a serlo) un sector público estructurado en varios niveles de gobierno. Para lograr una mejor provisión de los bienes y servicios públicos que atienda a las preferencias de los ciudadanos se recurre a la descentralización (que tiene otros condicionantes políticos, aunque ahora nos centramos en los económicos). En España este proceso se ha realizado en grandes dosis pero sólo en lo que a la potestad del gasto se refiere; sin embargo, si queremos ser respetuosos con las preferencias de los ciudadanos radicados en los distintos territorios se les debe dotar de las herramientas financieras y fiscales idóneas para que obtengan los fondos que les hagan autónomos también desde el lado de los ingresos. En caso contrario se estarían vulnerando varios de los principios esenciales del federalismo fiscal.

(32) Por ejemplo, mientras que J. A. BIESCAS FERRER y J. LÓPEZ LABORDA (en «Corresponsabilidad fiscal y equilibrios financieros», en *Hacienda Pública Española, Monográfico -Corresponsabilidad Fiscal- 1/1992, op. cit.*, pág. 35), en la línea que parecía mayoritaria, entendían que «tanto mayores serán la autonomía y la corresponsabilidad fiscal cuanto mayor sea la importancia de los ingresos propios de los entes autonómicos, aceptando que aquéllos son los que permiten a las Comunidades Autónomas ejercer sus potestades sobre los diferentes aspectos sustantivos del ingreso (sujetos, hechos, cuantías, etc.)», F. DE LA HUCHA CELADOR (en «Reflexiones sobre la financiación de las Comunidades Autónomas», *op. cit.*, pág. 436) recomienda «huir de los tópicos que identifican autonomía financiera con poder financiero de las Comunidades Autónomas en relación con sus ingresos».

El mayor problema con el que se enfrentaba el modelo de financiación autonómica, ya puesto de relieve por el Acuerdo del CPFF de 20 enero de 1992, era la limitada capacidad de las Comunidades Autónomas para obtener recursos propios. La reducida porción de los recursos propios frente al gran volumen de gasto descentralizado provoca una carencia evidente de «*simetría*» o *correspondencia* en el sistema, lo cual abre el debate de la *corresponsabilidad fiscal* que desde finales de los años 80 está en el candilero. CASTELLS OLIVERES (33) en 1988, así como el *Libro Blanco del IRPF* (34) en 1990, ponían de manifiesto la necesidad de incrementar la capacidad tributaria de las Comunidades Autónomas como el mejor medio para responder adecuadamente al problema de la falta de correspondencia entre sus ingresos y gastos.

En el Acuerdo del CPFF de 20 enero de 1992 se estimaba que no era oportuno proponer la ampliación de la cesión de tributos y deseable asignar a las Comunidades Autónomas un mayor grado de corresponsabilidad fiscal, y para encontrar fórmulas que dieran solución al tema se determinó la creación de un grupo de trabajo que debía examinar las posibilidades ofrecidas por la LOFCA, especialmente en lo que hacía referencia a la variable *esfuerzo fiscal* (35) (Punto II.3). La corresponsa-

-
- (33) CASTELLS OLIVERES, A.; «Hacienda Autónoma. Una perspectiva de federalismo fiscal», Ed. Ariel, Barcelona, 1988. Véase también CASTELLS, A.; COSTA, M.; PERULLES, J. M. y SICART, F.; «Revisión del sistema de financiación autonómica: una aproximación metodológica y una propuesta», en *Cinco Estudios sobre Financiación Autónoma*, I.E.F., Madrid, 1988, págs. 271-417. A. CASTELLS analiza el tema de la *corresponsabilidad fiscal* en otros dos «tempranos» (en 1991, puede decirse que al año siguiente, en 1992, es cuando este asunto alcanza el máximo interés y protagonismo, a juzgar por lo publicado en relación al mismo) estudios: en «La reforma del sistema de financiación autonómica y el problema de la corresponsabilización fiscal», en *Revista Valenciana de Hacienda Pública Palau 14*, núm. 15, Ed. Generalitat Valenciana, Valencia, 1991, págs. 181-205; y en «La reforma del IRPF y la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas», en *Hacienda Pública Española, Monográfico -La reforma del IRPF- 2/1991*, I.E.F., Madrid, 1991, págs. 217-222.
- (34) El *Libro Blanco* surge de una encuesta que el Ministerio de Economía y Hacienda distribuyó ante la inminente reforma del IRPF (suscitada fundamentalmente por la Sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de febrero de 1989, que declaró inconstitucional el entonces vigente régimen de tributación de la familia), entre los sectores económicos, sociales, profesionales y académicos. La Secretaría de Estado de Hacienda Pública en 1990 un «Informe sobre la Reforma de la Imposición Personal sobre la Renta y el Patrimonio», que sería denominado *Libro Blanco del IRPF*, en el que se recogen los principales problemas planteados en la encuesta, y en las respuestas a la misma se discuten algunas de ellas y se dibujan las líneas de lo que en aquel momento era la idea de reforma en el Ministerio de Economía y Hacienda. Véase GIMENO ULLASTRES, J.; «El debate previo a la reforma: Los Libros Blanco y Verde», en *H.P.E., Monografías núm. 2/1991*, M.º de Ec. y Hda., I.E.F., Madrid, 1991, págs. 165 y 166.
- (35) En lo que a las Comunidades Autónomas de *régimen común* se refiere, el coeficiente de *esfuerzo fiscal en el IRPF* es una de las *bases* o variables que se utilizan en la negociación del PPI - PIE [art. 13.1 b) de la LOFCA]. Interviene, con el resto de las variables, según el *peso* que se le adjudique tras las negociaciones pertinentes, luego su influencia está supeditada a éste, de manera que modificado el mismo cambiaría el PPI y el PIE. Ahora bien, cabe preguntarse qué objeto tiene utilizar este coeficiente como instrumento de corresponsabilidad fiscal, ya que para apreciarlo en su justa medida habría que corregir los sesgos que provocan el *fraude fiscal*. En la fórmula definitiva de «cesión» del 15% del IRPF a las Comunidades, aprobada por el CPFF el 7 de octubre de 1993, se tenían en cuenta muchos factores, se evitaba que la progresividad del impuesto se viera absorbida por las autonomías, lo que iría en contra de la neutralidad del sistema, para ello se establecieron unos topes máximos y mínimos de fluctuación por los que la Hacienda estatal se comprometía a integrar a las Comunidades si la recaudación real fuera inferior (hasta) a un tope mínimo, e ingresaría el *exceso* si las Comunidades recaudan por encima del tope máximo. Sin embargo, con el procedimiento aprobado no se incide en la corrección del efecto que pueda suponer el distinto nivel de *fraude fiscal* en unas y otras Comunidades, apreciado en las simulaciones y estadísticas que se manejaron durante las negociaciones. Si no existiera el fraude fiscal encontraríamos que la ordenación de las Comunidades Autónomas por nivel de renta se corres-

bilidad fiscal pasó a ser el tema *estrella*. Un sistema con un grado de autonomía financiera tan bajo como el español acarrea una descompensación notable entre los gastos y los ingresos, provocando un sesgo no deseable en el funcionamiento del Estado autonómico. Esto pone en peligro el *principio de equivalencia* (36) del federalismo fiscal, el Gobierno responsable de recaudar los impuestos (Hacienda estatal) tiene capacidad para interferir en las decisiones de los entes que reciben los recursos (Haciendas autonómicas), quienes sin tener que hacer frente a los costes políticos de recaudación (que el contribuyente percibe como actividad «casi» exclusiva de la Administración Central) tienden a trasladar la responsabilidad de sus carencias, o ineficacia, al prestar los servicios, al ente financiador (Estado) (37), logrando con ello que la asignación de bienes y servicios públicos vea reducida su eficiencia. La corresponsabilidad fiscal viene condicionada y reclamada por otros principios del federalismo fiscal; en el apartado siguiente analizaremos su incidencia sobre el de la *igualación fiscal*.

La corresponsabilidad requiere que el ente *gastador* asuma mayores competencias a la hora de obtener sus ingresos y que sus ciudadanos tomen conciencia «proporcionalmente» de quiénes son los niveles de gobierno que le prestan los servicios y cuáles los impuestos que le reclaman, ya que si no aprecia quién los recauda difícilmente valorará su gestión. Se trata de hacer más *transparente* al Sistema, con ello se daría satisfacción al *Principio de visibilidad o perceptibilidad* del ciudadano (principio de equivalencia antes comentado) del sistema fiscal, eliminando la *ilusión fiscal*, de manera que gracias al conocimiento claro por parte del contribuyente, del nivel de gobierno que le impone el pago de tributos, le provee de bienes públicos y gestiona los servicios, pueda «exigirle» responsabilidades en caso de incumplimiento.

ponde con las de *esfuerzo fiscal*, pero la realidad delata altos niveles de fraude que no están distribuidos de forma homogénea en el conjunto de la nación, lo cual nos dice que no parece razonable que las diferencias en los niveles de cumplimiento fiscal en el IRPF (atribuibles a la distinta intensidad de la acción inspectora en manos del Estado, que cuenta con las competencias normativas y de gestión del impuesto) recaigan finalmente sobre las Comunidades Autónomas (que carecen de toda competencia en relación a este impuesto). En definitiva, el sistema acordado estableció que durante los años 1995 y 1996 ninguna Comunidad Autónoma se viera perjudicada en su nivel de financiación, pero se introdujo un elemento de *elasticidad* en la recaudación, para incentivar el *esfuerzo fiscal* por encima de las pautas consideradas normales (previsión de recaudación en relación al año base), procurando corregir las desviaciones.

- (36) Dentro de los principios «clásicos» del *Federalismo Fiscal*. Para que las medidas fiscales sean verdaderamente eficaces se establece el Principio de Equivalencia; cada tipo de servicio debería ser votado y financiado por los residentes del área a la que se beneficia, de forma que la incidencia de ciertos impuestos pueda ser limitada a un área determinada. Se trata de evitar la *exportación fiscal*, prevenir que los impuestos no sean soportados por contribuyentes que no reciben el beneficio del gasto del ente impositor (por residir fuera de su ámbito territorial).
- (37) Afirma A. CASTELLS OLIVERES que «... En cualquier caso podrá el gobierno autonómico explotar políticamente la traslación de responsabilidades, al igual que la crítica a su gestión. Todo lo que merezca un balance positivo puede ser atribuido a la capacidad o habilidad de las Comunidades Autónomas. Lo que no se haga o se haga mal, a la insensibilidad, dificultades y, en el caso extremo, mala voluntad del gobierno central. Llegando a ser un sistema de coste (político) cero para las Comunidades Autónomas. ... Los gobiernos autonómicos tienen un aliciente claro para no hacer aquello que es consustancial con la función de gobernar: tomar decisiones y responsabilizarse de ellas ante sus electores. Tienen todos los alicientes, en cambio, para convertirse en cajas de resonancia de las reivindicaciones de sus ciudadanos ante el gobierno del Estado. Con ello, la línea divisoria entre gobernantes y gobernados tiende a desplazarse imperceptiblemente. No se traza entre el gobierno autonómico y los ciudadanos de la Comunidad Autónoma, sino entre todos ellos y el gobierno central. El contrato democrático entre los ciudadanos y su gobierno autonómico es sustituido por otro: la de abanderado de sus reclamaciones frente al gobierno del Estado. Pero al hacerlo renuncian, sin percatarse de ello, a hacer de gobierno. Se atenta contra la esencia misma del autogobierno»; en «El Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas: situación actual y líneas de revisión», *op. cit.* pág. 12.

En definitiva, se intenta dotar de mayor autonomía financiera a las Comunidades (incrementando el poder tributario de las mismas, desarrollando y aumentando las vías de obtención de sus recursos propios), cumplir el principio de equivalencia fiscal (sin desatender con ello al resto de principios del federalismo fiscal), y evitar el fenómeno de la *ilusión fiscal*. Para ello se abren tres flancos: modificación de la normativa legal de los tributos, transferencias y coordinación para su gestión, y la administración de los ingresos obtenidos de nueva titularidad autonómica. Según sea el instrumento o instrumentos que se desarrollen para obtener el objetivo de la corresponsabilidad fiscal cabrán distintas combinaciones en el avance de esos tres flancos planteados: en el caso de los tributos propios el alcance sería mayor, en lo que a los tributos cedidos se refiere, según su «antigua» configuración, el grado de autonomía obtenido sería menor (perciben la recaudación, aunque no reciban la gestión -si no se practica la delegación correspondiente por parte de la Administración Central-), en cuanto a los recargos las posibilidades son muy amplias pero deberían ser aplicados por todas las Comunidades Autónomas para que se evitaran los «efectos frontera». La solución adoptada en el Acuerdo de 7 de octubre de 1993 del CPFF *de participación -un 15%- en la recaudación territorial del IRPF* (en adelante, «cesión» del 15%) no implica un aumento relevante de la autonomía financiera y sí, en cambio, conlleva serias dudas respecto al incremento de la corresponsabilidad fiscal. Los defensores de esta vía argumentaban la bondad de romper con ella la inercia de la *dependencia financiera* de las Comunidades y que podía ser un camino válido para introducir los recargos sobre el IRPF. La crítica a la «cesión» del 15% del IRPF se centraba en que ponía en peligro los equilibrios interterritoriales básicos, amenazaría la *neutralidad* fiscal, alteraba la variable del *esfuerzo fiscal* y pondría en riesgo de quiebra al principio de solidaridad.

Los caminos (38) alternativos no debían limitarse al de la «cesión» del 15% del IRPF ya que podían contemplarse otros aspectos. El aumento de la autonomía financiera para alcanzar la pretendida corresponsabilidad debe vigilar las tentaciones de incrementar la presión fiscal global del sistema que se encuentra rozando los límites tolerables por la ciudadanía; y si no se puede aumentar aquélla deberá alcanzarse un acuerdo entre la Hacienda estatal y autonómica para mantener los niveles de presión fiscal, de manera que, obviamente el incremento que produzcan las Comunidades sea compensado por la reducción del Estado.

Cabía, por otra parte, la posibilidad de plantearse la creación de «nuevos» tributos, el trasladar competencias normativas a las Comunidades Autónomas en relación a los tributos cedidos, el analizar las dificultades de la cesión del IVA (39) en fase minorista, estudiar en profundidad la apli-

(38) Véase MONASTERIO ESCUDERO, C.; «Corresponsabilidad fiscal: problemas de definición y elección de instrumentos», en *H.P.E., Monografías núm. 2/1991*, M.º de Ec. y Hda., I.E.F., Madrid, 1991, págs. 27-33.

(39) El funcionamiento del IVA dificulta su territorialización (o regionalización). Sigue la mecánica de la sucesiva deducción del impuesto cargado en las compras *-inputs-* operada sobre el impuesto exigido en las ventas *-outputs-* a lo largo de todo el proceso de fabricación y posterior comercialización (IVA repercutido - IVA soportado = IVA a ingresar). Ahora bien, puesto que este proceso se lleva a cabo recorriendo en muchas ocasiones distintas localidades, que pueden pertenecer a diferentes Comunidades Autónomas, se deduce que sólo articulando este impuesto a nivel estatal se simplifica su variada liquidación y gestión (en la que interviene no sólo de ese juego de deducciones, téngase en cuenta otros mecanismos como la aplicación de las exenciones, las reglas de prorrateo, etc.). Dentro de la imposición del IVA sólo su fase detallista podría ser regionalizada, no obstante resultaría de difícil administración y control.

cación de recargos sobre los grandes impuestos, etc. Sea cual fuera la solución adoptada y los instrumentos tributarios utilizados, el panorama «final» debería presentar mayor *diversidad fiscal*, las Haciendas autonómicas tendrían que entrar en cierta, pero inevitable, *competencia fiscal* (40), característico en cualquier modelo de federalismo fiscal.

No obstante, esa diversidad -pluralismo- fiscal ha de concebirse dentro de los límites impuestos a todo el sistema financiero tributario, y dentro del mismo, en nuestro caso, al sistema de financiación autonómica. En relación al cual debemos advertir, siguiendo a J. L. DE JUAN y PEÑALOSA que un pluralismo fiscal excesivo podría ser motivo de quiebra del Principio de Solidaridad (41) y motivo de ineficacia en la actuación del sistema tributario como instrumento de política fiscal. Es decir, el Principio de Solidaridad nos impone que debemos vigilar el alcance de la diversidad fiscal para que ésta no anule o reduzca sensiblemente la función de redistribución de renta y riqueza entre ciudadanos y territorios (Comunidades Autónomas) que todo el sistema tributario ha de cumplir. Por otra parte, el mismo autor advierte que la *uniformidad de imposición* podría también (límite «por defecto») conculcar el Principio de Solidaridad; es predicable cierta variedad fiscal puesto que no todos los grupos y personas son iguales y no todos los territorios cuentan con una estructura económica equivalente, de manera que resultaría conveniente adaptar los impuestos a las peculiaridades de cada grupo o Región a fin de realizar mejor la solidaridad (42).

Al plantearse la elección del instrumento financiero más apropiado para dotar de mayor corresponsabilidad al sistema varios autores planteaban la conveniencia de proceder a la reforma de la LOFCA, en la medida que dicha ley dificultaba la modernización y mejora del sistema de financiación autonómica (43). Eso se planteó antes de que se acordara la solución de la «cesión» del 15% del IRPF, dado que se dudaba su encaje en la LOFCA (no era un tributo cedible) y porque el acomodo de esta «cesión» en el marco del artículo 13 de la LOFCA no resultaba sencillo ni apropiado, a juicio de algunas Comunidades (la Comunidad Gallega planteó un Recurso de Inconstitucionalidad contra el Acuerdo de 7 de octubre de 1993).

(40) La lucha de los gobiernos autonómicos por atraer a los contribuyentes, por captar más bases imponibles, llevaría a una carrera a la baja de los niveles de presión fiscal, lo cual, según los clásicos, debería conllevar la reducción del gasto público y una menor presencia del sector público. Véase RUIZ-HUERTA CARBONELL, J. y LÓPEZ LABORDA, J.; «Descentralización del sector público y **competencia fiscal**: una reflexión desde la experiencia española», en *Hacienda Pública Española, Monográfico -El Sector Público Español: Una Panorámica Actual- 2/1994*, I.E.F., Madrid, 1994, págs. 241-250.

(41) Afirma que «... si bien el principio de solidaridad no puede identificarse con la uniformidad impositiva y de gestión, el pluralismo fiscal y la descentralización de la gestión sólo son admisibles dentro de ciertos límites, no sólo por razones técnicas, sino porque llevan ínsito un componente disgregador que en la práctica conducen a una ruptura con la solidaridad»; en DE JUAN Y PEÑALOSA, J. L.; «El principio de solidaridad interregional. El principio de solidaridad y la regionalización de los impuestos», *op. cit.*, págs. 194 y 195.

(42) DE JUAN Y PEÑALOSA, J. L.; «El principio de solidaridad ...», *op. cit.*, pág. 193.

(43) RUIZ-HUERTA CARBONELL, J.; «Situación actual y perspectivas de la financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común: Algunas reflexiones sobre los problemas principales», en *Informe Pi i Suñer sobre Comunidades Autónomas*, Barcelona, 1992, pág. 306.

Si se aceptaba la no reforma de la LOFCA había que atenerse a las restricciones que ella imponía, el recorte de las posibilidades de actuación de varios instrumentos, *v. gr.* en la cesión de tributos (44), en la ampliación de los tributos propios (45), etc. La cesión del IVA en fase minorista se encontraría con numerosas dificultades técnicas, por una parte choca con la *restricción europea* (46) derivada de los ajustes a introducir en el IVA comunitario con motivo de la desaparición de las fronteras fiscales; por otra parte la cesión presenta un serio inconveniente de gestión, ya que no se está cediendo *el impuesto*, sino una *fase* del mismo, lo cual acarrearía problemas porque una gestión eficaz del IVA requiere que se realice de forma integrada (el fraccionamiento de su gestión puede acarrear más problemas que ventajas), sobre todo mientras subsista el *recargo de equivalencia*. La dificultad de realizar su *reparto* (47) sería notable y además la cesión del IVA minorista no incrementaría el poder decisorio de las Comunidades Autónomas, carentes de potestad normativa sobre los elementos esenciales del impuesto, salvo en el caso que pretendieran establecer recargos (48) sobre el impuesto.

La vía de establecer recargos sobre el IRPF quedó abierta desde la Sentencia del Tribunal Constitucional 150/1990, de 4 de octubre. La fórmula de introducir un recargo sobre el IRPF acompañado de la correspondiente rebaja de las tarifas (minoración de ingresos de la Hacienda estatal) era defendida por varios autores para conseguir el mantenimiento de la presión fiscal e incrementar la autonomía y corresponsabilidad fiscal de las Comunidades; requiriendo una serie de garantías de

(44) Las Comunidades Autónomas no pueden decidir sobre elementos esenciales de los mismos, limitándose a gestionarlos; la modificación de la LOFCA les daría mayor capacidad normativa, en materia de gestión, revisión de actos, valoración, etc., que redundara en una mayor recaudación, ... también permitiría ampliar el elenco de tributos cedibles.

(45) Aunque el pronunciamiento del Tribunal Constitucional en su Sentencia 37/1987, de 26 de marzo, abre un amplio horizonte al respecto.

(46) Restricción que afecta al recargo autonómico sobre el IVA minorista, no a la cesión de esta fase del impuesto. El proceso de *armonización fiscal* de la Comunidad Europea (art. 33 de la Sexta Directiva) se centra básicamente en el IVA, es por lo que se debe extremar la utilización de este impuesto.

(47) «Porque las cifras recaudatorias para cada Comunidad no guardarían relación directa con un índice de capacidad de sus residentes (ni de los consumidores ocasionales). Serían factores como la mayor o menor integración vertical los que marcarían la recaudación efectiva por este impuesto cedido parcialmente. Así, una industria regional integrada que atiende directamente al consumidor dejaría una amplia recaudación a la correspondiente Comunidad, mientras que un comerciante que importara el producto final de otras Comunidades aportaría un reducido valor añadido»; en GIMENO ULLASTRES, J. y RUIZ-HUERTA CARBONELL J.; «Financiación autonómica: un modelo alternativo de corresponsabilidad fiscal», en *R.V.H.P. Palau* 14 núm. 15, Valencia, 1991, pág. 163.

(48) Lo cual chocaría contra planteamientos elementales de política económica reforzados por los Tratados de Maastricht: la implantación de recargos sobre la fase minorista del IVA dispararía la inflación y provocaría una pérdida de la competitividad de las exportaciones españolas si, como está previsto, a partir de 1996, se abandona el *principio de destino* y el aumento de la carga impositiva indirecta sería gravada en origen (*principio de origen* del IVA comunitario). Cuando se produzca la abolición de fronteras fiscales comunitarias habrá que estudiar en profundidad los efectos producidos y extraer las conclusiones pertinentes en lo que a la cesión del IVA a las Comunidades se refiere. No obstante no estaría mal el analizar en profundidad el método por el cual en Alemania (Estado miembro de la UE) se consigue que el «reparto» del IVA sirva a fines redistributivos, a la nivelación entre *Länders*; por lo que «buenamente» pudiéramos imitar o readaptarlo a nuestras «necesidades».

mantenimiento y estabilidad (49) por ambas partes. FERNÁNDEZ GÓMEZ (50), GAYUBO PÉREZ (ya citado), CASTELLS, COSTA, PERULLES y SICART (ya citados), y otros, concebían y proponían el recargo como una figura alternativa a la participación en el IRPF.

IV. CORRESPONSABILIDAD Y SOLIDARIDAD

Una cuestión terminológica y también metodológica que zanjaremos seguidamente es la aparente confusión que en determinados autores se suscita al identificar ciertas facetas de la *suficiencia* con la *solidaridad*. Si se considera por la mayoría que la *suficiencia* está atendida y cubierta por las tasas, los tributos cedidos y el PIE, los recargos e impuestos propios que se establecieran, son instrumentos orientados a incrementar, también, la *autonomía financiera*; mientras que el FCI, la redistribución del PIE, los mecanismos de garantía del nuevo sistema de cesión de hasta un 30% del IRPF, las asignaciones de nivelación, los Fondos Europeos, y otras subvenciones, son los mecanismos que atienden a la *solidaridad*; por tanto no debieran confundirse ambas funciones (51) aunque en ocasiones el legislador las hubiera «solapado» en un mismo instrumento.

(49) SUÁREZ PANDIELLO proponía dos cláusulas para garantizar plenamente la asunción compartida de responsabilidades por parte de los dos niveles de Administración (estatal y autonómica):

1. En primer lugar, las Comunidades Autónomas deberán recibir garantías de que la Administración Central va a mantener durante el tiempo acordado la reducción de sus tarifas, para así poder evitar, en lo posible, los costes que un cambio de este tipo puede ocasionar en los gobiernos autónomos. En este sentido, se podrá establecer una obligación por parte del Estado de incorporar al correspondiente *fondo de subvenciones incondicionadas* una porción considerable -más o menos un 60 o 70%- del hipotético incremento en la recaudación originado por una elevación de la tarifa estatal del IRPF.
2. Por su parte, el Estado también necesitará alguna garantía de las Comunidades de que éstas no intenten suplir la caída de sus transferencias con el recurso al crédito, ingreso menos oneroso políticamente hablando, pero, a la vez, menos responsable, tanto en la rendición de cuentas como en sus implicaciones macroeconómicas. La cláusula a incluir, entonces, consistirá en una penalización, en el importe de transferencias a percibir, a aquellas Comunidades cuyo nivel de endeudamiento en términos porcentuales -porción del endeudamiento sobre los ingresos totales- supere en una determinada cuantía el nivel del período anterior. Este límite se establecerá teniendo en cuenta las diferentes situaciones de partida, de manera que la penalización negativa fuese menor para las Comunidades que hubiesen asumido con anterioridad posiciones de prudencia financiera.

En SUÁREZ PANDIELLO, J.; «Esfuerzo Fiscal y Corresponsabilidad Fiscal», *Comunicación presentada en las Jornadas sobre «Haciendas Territoriales y Corresponsabilidad Fiscal»*, Santiago de Compostela, junio de 1992.

(50) FERNÁNDEZ GÓMEZ, N.; «La financiación de las Comunidades Autónomas: una propuesta de corresponsabilidad fiscal», Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1993, págs. 233 y 254 y stes.

(51) Es por lo que formulaciones como la siguiente: «Señalar al PIE el papel de completar la financiación autónoma y cedida para conseguir la suficiencia de todas y cada una de las Comunidades Autónomas es lo mismo que reclamar su carácter solidario, ya que la financiación autónoma y cedida es desigual para las distintas Comunidades» de GAYUBO PÉREZ, P., «Corresponsabilidad fiscal y solidaridad», *op. cit.*, pág. 214, realizada en el contexto de analizar la corresponsabilidad fiscal, sólo suscitan dudas al respecto. Da la sensación, tras leer este tipo de aseveraciones, que algunas soluciones planteadas en respuesta a la pretendida corresponsabilidad fiscal tienden a soslayar el principio de suficiencia, de manera que entre el principio de autonomía y el de solidaridad (como si de una prensa o mordaza se tratara) se negara la existencia de campo alguno.

El mandato constitucional de solidaridad exige, en lo que a la financiación de las Comunidades Autónomas incumbe, que se establezcan unas transferencias *complementarias* (subvenciones), pero no con un objetivo de *suficiencia*, sino de carácter redistributivo y compensatorio. El peligro que ahora nos alerta es el de no aumentar las **diferencias** (desequilibrios económicos interterritoriales) que se pueden acrecentar al potenciar vías que subrayen la autonomía. Junto a los recursos que cubren el coste de las competencias asumidas, y paralelamente a ellos, deben estar presentes otros que tiendan a compensar las *deficiencias previas* en infraestructura, en equipamiento, en dotaciones, a paliar, en definitiva, el atraso (menores niveles de desarrollo) y la pobreza. Si ese esfuerzo por superar esas deficiencias tuviera que ser solamente financiado por el sacrificio de la Comunidad que los padece (vía aumento de la presión fiscal autónoma, al margen de su capacidad de endeudamiento), se estaría imponiendo un esfuerzo fiscal adicional a sus contribuyentes, lo cual no es precisamente alentador en aquellos territorios de menor renta y riqueza. La Comunidades Autónomas más pobres si pretendieran prestar los mismos servicios que las Comunidades más ricas se verían obligadas a imponer una fuerte presión fiscal, o a reducir el nivel de las prestaciones si no quieren incurrir en ello. Sea cual sea la postura adoptada es innegable que la situación a la larga afectaría a la localización de bienes y personas y agravaría la posición de las Comunidades más pobres, que año a año perderían capacidad recaudatoria y potencial económico para generar y reducir esos diferenciales de riqueza que les separan de las Comunidades más desarrolladas.

Planteados ya los principales defectos (52) del sistema de financiación autonómica, deberíamos particularizar aquellos que pueden redundar en una disminución de la solidaridad. La solución al problema de la corresponsabilidad no puede llevar consigo la desaparición o disminución de las subvenciones, cuya justificación última está en las diferencias existentes en la distribución de la renta y riqueza de las Comunidades Autónomas. Por tanto, se hace necesario fortalecer un sistema por el cual las Comunidades Autónomas más pobres vean suplementados sus ingresos como forma de reducir aquellas diferencias a unos límites tolerables (53).

A la hora de aplicar la solución que aumente la autonomía financiera y tributaria de las Comunidades Autónomas se evidenciarán las diferencias de capacidad fiscal entre ellas, por lo que habrá que tener en consideración los *efectos dinámicos* que se originen. La evolución del PPI-PIE ha supuesto un incremento homogéneo (hasta cierto punto) para las Comunidades de igual nivel competencial (motivado porque se atendía, básicamente, a la suficiencia), sin embargo, con el establecimiento de la «cesión» del 15% del IRPF u otro tipo de recargos podría ocurrir que, al igual que con los tributos cedidos, su evolución será dispar, confirmándose con ello que la estructura financiera de las Comunidades Autónomas no es neutral. Ahora bien, esas diferencias de capacidad fiscal son inevitables y representan el coste que implica el «inyectar» mayor autonomía y corres-

(52) El aumento del grado de *dependencia financiera* de las Comunidades, la ausencia de *corresponsabilidad fiscal*, el *mantenimiento de las desigualdades de financiación* (sobre todo con las Comunidades de régimen especial) y la *defectuosa coordinación interadministrativa*.

(53) Véase PEDRAJA CHAPARRO, F.; «Los efectos de la corresponsabilidad fiscal sobre la solidaridad regional», en «*Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal en España*», Fundación BBV, Bilbao, 1993, págs. 153-160.

ponsabilidad al sistema, lo cual no nos debe hacer perder de vista que, simultáneamente, deben desarrollarse los medios que hagan avanzar también la *solidaridad* en el mismo (vía creación de las asignaciones de nivelación, vía fortalecimiento del papel redistributivo del PIE, vía crecimiento del FCI y, como se ha aprobado recientemente, a través de los fondos de garantía para el quinquenio 1997-2001).

V. LA IGUALACIÓN FISCAL Y LA SOLIDARIDAD

Un sistema absolutamente «neutral» y no necesariamente **insolidario** sería aquel en el que se produjera una correlación perfecta ($r = 1$) entre la capacidad contributiva de las Comunidades Autónomas y la distribución de los ingresos tributarios, siempre que la variación de la primera variable oscilara en unos márgenes mínimos (despreciables en términos matemáticos), es decir: aquellos Estados que hubieran alcanzado unas cotas de homogeneidad en el conjunto de su territorio en cuanto a riqueza, productividad, etc., parten con un «problema» menos en su sistema fiscal (bien porque nunca lo tuvieron o hayan sabido solucionarlo) cual es el de no tener que **ser solidarios**. Ahora bien, si la capacidad fiscal de las distintas regiones que conforman un Estado *difiere*, como es el caso normal (de unos Estados a otros la variación puede ser muy notable), dado que pueden coexistir zonas o regiones que acaparan la mayor parte de la industria productiva de un país, junto a zonas rurales prácticamente desiertas, etc., surge el problema de la redistribución inter-regional o de la **igualación fiscal** (54). De aquí surge la gran pregunta ¿Deben las Comunidades Autónomas con baja capacidad contributiva ofrecer (a costa de un mayor sacrificio de sus «sufridos contribuyentes») el **mismo** (la media nacional o un mínimo de referencia) nivel de prestación de servicios públicos que otras más ricas? o lo que es lo mismo, sólo que planteado desde la perspectiva de las «otras» Comunidades: ¿cabe esperar que la prestación de ese nivel mínimo de servicios públicos de todas las Comunidades sea financiado en una parte por el esfuerzo redistributivo de las Comunidades Autónomas más ricas en favor de las más pobres, aceptando con ello que el *esfuerzo fiscal* sea **homogéneo** entre todas, independientemente de la capacidad contributiva de cada una?

(54) Ante el problema de la **igualación fiscal** Dieter BIEHL propone dos vías (no excluyentes) de solución:

- 1.^a Consiste en aplicar el criterio de equidad sólo a los *individuos* de la Comunidad afectada, garantizándoles un nivel mínimo de renta socialmente aceptable, y añadir una transferencia adicional que sería después gravada por la comunidad de residencia de las personas subsidiadas. Esto acarrea varios problemas: empezando por estrategias del tipo «mendigar a mis vecinos» de los gobiernos de las Comunidades más pobres que estarán tentados de gravar a esos «importadores de subsidios» más que a otras personas, y llegando hasta problemas de movilidad y posible «exportación» de esos subsidios a otras Comunidades donde la carga fiscal sea menor.
- 2.^a Consistente en «extender» la equidad también a las *Comunidades* subsidiando a las más pobres además de a los *individuos* pobres. Dado que las Comunidades no son sólo un conjunto de individuos sino que cuentan con centros de decisiones propios (de autogobierno); BIEHL, Dieter, «El sistema Alemán de Federalismo Fiscal», en «ESTADO FEDERAL/ESTADO REGIONAL, financiación de las Comunidades Autónomas», Salamanca, 1986, pág. 108.

Este dilema no debería plantearnos duda alguna a tenor de la rotundidad con la que nuestra Carta Magna consagra y regula el *principio de solidaridad*, mencionando incluso los instrumentos con los que ha de hacerse efectivo dicho principio. Otra cuestión a analizar es el alcance y dotación con que las leyes y actuaciones que los desarrollan pretenden hacer de ellos los mecanismos idóneos para su cumplimiento.

Luego, el principio de solidaridad es la salvaguarda de que si la autonomía tributaria ha de producir cierta (innegable e inevitable) diferenciación fiscal entre las Comunidades Autónomas, ello no puede implicar la rotura de unas cotas mínimas de igualación fiscal entre ellas.

CRÍTICA A LA «CESIÓN» DEL 15% DEL IRPF.

La polémica de la cesión del 15% del IRPF a las Comunidades Autónomas está afectada por el trasfondo de nuestro trabajo, la dicotomía *autonomía-solidaridad* (sin olvidar al tercero en discordia, *suficiencia*).

Algunas Comunidades Autónomas han propuesto la asunción total de la gestión del IRPF. La LOFCA prohibía su cesión, su **delegación** sería jurídicamente posible pero administrativamente discutible por los graves problemas de coordinación y gestión que desencadenaría, obligando a configurar un sistema de nivelación horizontal ciertamente complejo y reduciendo la enorme capacidad redistributiva que este impuesto pone en manos del Estado. Los avances de corresponsabilidad, por otra parte, tampoco serían considerables, dado que la titularidad y capacidad normativa sobre el impuesto seguía siendo estatal. La «cesión» del 15% del IRPF es una mala alternativa a estos inconvenientes. La participación territorializada del IRPF consigue que las Haciendas autonómicas reciban menos fondos como «subvenciones» o transferencias del Estado pero introduciendo elementos de distorsión en el sistema.

Si bien la fórmula de la participación en los rendimientos territoriales del IRPF no estaba estrictamente amparada entre las fuentes de financiación recogidas en el artículo 11 de la LOFCA, CASTELLS, COSTA, PERULLES y SICART (55) ya establecían, en 1988, una peculiar manera de incluirla dentro del artículo 13 de la misma ley, como derivación o aplicación parcial, muy «forza-

(55) «La participación en el IRPF no aparece como una de las modalidades de cesión contempladas en el artículo 11 de la LOFCA. En consecuencia, su incorporación al modelo de hacienda autonómica exigiría modificar la LOFCA en este punto o bien hallar su conexión con algún otro de los instrumentos financieros regulados por la misma. La primera alternativa es una opción que no debería descartarse a priori. Una corrección de la LOFCA, localizada y puntual no supone ningún cambio de enfoque que deba resultar inasumible. Sin embargo, podría aceptarse como hipótesis de trabajo que tal revisión no resulta deseable. En tal caso, no debería existir ningún problema, a nuestro juicio, para desarrollar este tipo de ingreso a partir del artículo 13 de la LOFCA, que incluye el esfuerzo fiscal en el IRPF entre las variables que intervienen en la determinación del porcentaje de participación». En CASTELLS, A.; COSTA, M.; PERULLES, J. M. y SICART, F.; «Revisión del sistema de financiación autonómica: una aproximación metodológica y una propuesta», en *Cinco Estudios sobre Financiación Autonómica*, I.E.F., Madrid, 1988, pág. 282.

da» a nuestro entender, de la Participación sobre los tributos no cedidos del Estado. Aunque desde las exigencias técnicas la «cesión» del 15% del IRPF a las Comunidades Autónomas pudo solventar todas las dificultades de su puesta en práctica, jurídicamente su acomodo está más comprometido. Pensamos que cabían otras soluciones para proporcionar mayor corresponsabilidad fiscal al sistema de financiación autonómica sin hacer peligrar el nexo de solidaridad que debe galvanizarla, *v. gr.* vía articulación o desdoblamiento del IRPF, vía establecimiento de recargos (56) sobre el mismo impuesto que no impliquen un crecimiento de la presión fiscal, más aquellas que acometen la reforma de la LOFCA.

La fórmula finalmente aprobada (57) el 7 de octubre de 1993, de «cesión» del 15% del IRPF tenía un inevitable grado de complejidad, se manejaron varios borradores y se barajaron distintas posibilidades de establecer diferentes topes de corrección, año base de cálculo, etc. Se trataba de lograr eficazmente la **neutralización** de los efectos perversos que acarrearía la aplicación de la «cesión» del 15% del IRPF en los años posteriores al de arranque. Periódicamente se reconduciría

(56) Las ventajas de esta vía han sido destacadas por CASTELLS, COSTA, PERULLES y SICART en las siguientes:

1. Evita los problemas de parasitismo que se planteaban con la participación sobre el IRPF. Por consiguiente, ante eventuales cambios en los tipos o bases imposables del impuesto por parte de la Administración Central, los gobiernos autonómicos podrán optar por actuar parasitariamente o respondiendo con una reducción del tipo de recargo para mantener así su nivel de ingresos.
2. Permite una considerable corresponsabilidad por parte de las Comunidades Autónomas, que facilitará el funcionamiento del proceso electivo y la eficiente asignación de los recursos.
3. Dada la facultad de establecer diferentes recargos en función de las necesidades de gasto y preferencias de cada Comunidad, los ingresos derivados de la diferencia entre el recargo original destinado a cubrir la financiación de los servicios transferidos y el recargo que cada Comunidad establezca, ya no serán considerados como ingresos derivados del Estado, sino que tendrán la categoría de ingresos propios y se convertirán en una expresión de las preferencias de los ciudadanos de cada Comunidad.

En CASTELLS, A.; COSTA, M.; PERULLES, J. M. y SICART, F.; «Revisión del sistema de financiación autonómica: una aproximación metodológica y una propuesta», *op. cit.*, pág. 284 y stes.

(57) El sistema adoptado establecía una previsión de cuota recaudada en cada territorio para los años 1994 y 1995, en función de la cuota estimada para 1994, esta cantidad sería restada de la financiación incondicionada, garantizando la neutralidad del sistema. Se tomaba como año base de cálculo el 1993, la variable esfuerzo fiscal se hace operativa a partir del segundo año. Se establecen *topes* máximos y mínimos (una de las mayores dificultades que se presentaron durante las negociaciones del Acuerdo fue la de llegar a un consenso en relación a estos topes) para corregir desviaciones sobre la previsión recaudatoria, cuyos porcentajes se fijan sobre la financiación incondicionada que recibe cada Comunidad. En las Comunidades Autónomas que se rigen por el artículo 143 de la Constitución el tope máximo para el primer año, 1994, era del 1% y el mínimo del 0,25%, y para las del artículo 151, el tope máximo es del 0,50% y el mínimo del 0,25%. Estos topes permitirían conseguir un mínimo de neutralidad (se trataba de evitar que la *progresividad* del IRPF fuera absorbida por las Comunidades, lo que iría en contra de la neutralidad del sistema). Para el segundo año, 1995, se daría más flexibilidad al sistema, primando la *corresponsabilidad fiscal*; es decir, el esfuerzo para ingresar más por parte de cada Comunidad, sobre la neutralidad. Para ello se amplía la «horquilla», con un tope máximo fijado para todas las Comunidades Autónomas del 2% y un tope mínimo del 0,5%; es decir, que si en una Comunidad se recauda el 2% más de lo estimado, la cantidad resultante será para esa Comunidad, si se supera ese tope, lo ingresaría la Hacienda estatal, y viceversa, por debajo del tope, el Gobierno garantiza hasta el 0,5%. La participación del 15% no será efectiva para Baleares y Aragón, con un porcentaje establecido del 10%, y para Madrid, con el 5%, debido a que la recaudación estimada supera el total de lo ingresado por financiación incondicionada (PIE, tributos cedidos y tasas), por lo que se estableció un período para el traspaso de las transferencias pendientes que permitieran alcanzar el máximo del 15%.

el cálculo a la valoración de las necesidades de los servicios transferidos o por transferir, de manera que las supuestas ventajas de la fórmula del 15% del IRPF quedarían descompensadas por los necesarios «parches» a sus inconvenientes, quedando sus resultados finales en poca cosa.

La corresponsabilidad fiscal es un problema digno de ser tratado, para ello no parecen suficientes, si bien no dejan de ser necesarias, las reuniones que el CPFF celebra periódicamente al abordar los temas de financiación de las Comunidades Autónomas, plasmados en los correspondientes *Acuerdos*. Desde distintas posiciones se reclama la existencia (aparentemente existe: es el Senado) (58) y funcionamiento (realmente no existe: debido a su inoperancia) de una auténtica *Cámara Autonómica* (59), donde problemas tan profundos como el que ahora nos ocupa fueran exhaustivamente abordados; subsanando esa deficiencia «democrática» del CPFF.

VI. PROPUESTA DEL GRUPO DE EXPERTOS A RAÍZ DE LOS ACUERDOS DEL CPFF DE 7 DE OCTUBRE DE 1993

Dentro de los puntos convenidos por el CPFF en sus Acuerdos de 7 de octubre de 1993, se realizó el encargo de la elaboración de un *Libro Blanco* sobre la financiación de las Comunidades Autónomas. Unos de esos Acuerdos, concretamente el Tercero, es el que insta la confección de dicho trabajo, estableciendo: «El CPFF al examinar los informes de los Grupos de Trabajo creados en la reunión de 20 enero de 1992 y a la vista de las dificultades que se ponen de manifiesto para acometer ciertas carencias del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, propone que un grupo de expertos independientes realice un estudio sobre la financiación autonómica, que deberá comprender:

-
- (58) Recientemente se reformó el Reglamento del Senado. Véase ESPERT PÉREZ-CABALLERO, J.; «La Comisión General de las Comunidades Autónomas del Senado»; FERRER, Joaquim; «Breve comentario sobre la Comisión General de las Comunidades Autónomas»; y SANZ, Ricardo; «Perspectiva del Senado Español»; todos en «Informe Comunidades Autónomas 1993», Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1994, págs. 583-584, 585-586, y 587-589, respectivamente.
- (59) De «eficaz» representación territorial (art. 69.1 de la Constitución); que podría seguir, por ejemplo, el modelo del *Bundesrat* o Consejo Federal alemán. Es la Cámara de representación de los Estados federados (Länder), y sus miembros, con un mínimo de tres por Land, se determinan en proporción al número de sus habitantes; si bien el modelo de designación de sus representantes es peculiar (no son elegidos por sufragio universal sino que son designados por los Gobiernos de los respectivos Länder) y difícilmente trasladable a nuestro país. Por otra parte, la reforma del Senado no ha sido últimamente muy alentada; el fortalecimiento del Senado podría restar facultades al Congreso de los Diputados y le «complicaría» las cosas al Gobierno Central (debido al reparto de fuerzas políticas que se diera en una Cámara y en otra). Recordemos que el *Bundesrat* puede ejercer un control bastante eficaz sobre la legislación federal, y obligar (en procedimiento semejante al establecido en el art. 90 de nuestra Constitución) al *Bundestag* a aprobar las leyes por mayorías cualificadas (art. 77 de la Ley Fundamental de Bonn). Sabias consideraciones en relación a la reforma «federal» del Senado las encontramos en LÓPEZ GUERRA, L.; «Algunas notas sobre la igualación competencial», en *D.A.* 232-233, octubre 1992 - marzo 1993, I.N.A.P., 1993, págs. 132 a 134. Véase, igualmente, SOLOZÁBAL ECHAVARRÍA, J. J.; «Sobre el Estado Autonómico español», en *R.E.P.* núm. 78, C.E.C., octubre-diciembre 1992, págs. 105-130 (en su pág. 122 y stes); y PUNSET BLANCO, R.; «El Senado y las Comunidades Autónomas», Tecnos, Madrid, 1987, en su pág. 217 y stes, en las que propone medidas para potenciar la posición del Senado con relación a su supuesto papel de cámara territorial, donde las Comunidades Autónomas debieran asumir mayor protagonismo.

Primero: Estudio de la situación actual y análisis de sus posibles pautas de desarrollo.

Segundo: Propuesta de determinación del nivel de los servicios públicos que el Estado garantiza a los ciudadanos en todo el territorio nacional.

Tercero: Mecanismos de financiación, forma de cálculo e instrumentación de las asignaciones a que se refiere el artículo 15 de la LOFCA.

Cuarto: Posibles medidas para aumentar el grado de corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas.

Quinto: Capacidad normativa sobre determinadas figuras tributarias y armonización necesaria para evitar distorsiones o situaciones de competencia fiscal».

Este encargo del CPPF fue realizado por un Grupo de cuatro expertos (C. MONASTERIO ESCUDERO, F. PÉREZ GARCÍA, J. V. SEVILLA SEGURA y J. SOLÉ VILANOVA) en materia de financiación autonómica, más inmersos en su vertiente económica que jurídica; el fruto de ese trabajo se recoge en el *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas* (en dos partes, la primera de octubre de 1994 y la segunda de marzo de 1995) que dio respuesta a los cinco puntos planteados por el CPPF.

El objetivo central del Grupo de Expertos es articular un modelo de financiación descentralizada acorde a las exigencias de imprimir cotas satisfactorias de corresponsabilidad fiscal (¿cuánta se consideraría necesaria?) entre los distintos niveles de gobierno que prestan servicios a sus ciudadanos, permitiendo compatibilizar un elevado grado de autonomía con la garantía de unas pautas mínimas de solidaridad, e incidiendo en que ese esquema futuro debe contar con cierta estabilidad en el tiempo y potenciar los mecanismos de coordinación permanentes. Para ello se ha de dotar de capacidad de decisión y gestión sobre sus ingresos a las Comunidades Autónomas, a través de la utilización de recursos tributarios de sus respectivos ciudadanos, de manera que el sistema se cerraría garantizando el compromiso solidario de la Administración Central mediante las llamadas transferencias de nivelación (*mecanismo* que desarrollaría y sustituiría las asignaciones de nivelación del art. 15 de la LOFCA).

El *Informe* destaca las ventajas de implantar la obligación de autofinanciarse a las Comunidades, de co-responsabilizarse entre ellas y ante la Hacienda Central, y que ello se realice básicamente a través de recursos que procedan de la recaudación tributaria en su territorio; tras reconocer que al descentralizarse el gasto, se produjo una retención de recursos financieros por parte de la Administración Central que no cedió volúmenes de financiación acordes con las transferencias de servicios realizadas. Aquello debería acompañarse con la restricción moderadora de los deseos de gasto por parte de las Comunidades. Lo importante es modificar la tendencia hasta ahora imperante, en la mayoría de las Comunidades, de basar la obtención de mayores recursos en parámetros de alcanzar una mejor negociación con el Gobierno Central y el resto de las Comunidades (los Acuerdos en el seno del CPPF son prueba de ello), y no en introducir (y aplicar, porque algunos mecanismos para ello están

a su disposición) fórmulas que realmente aumenten su autonomía a la hora de decidir sus ingresos. Es decir, se trata de alcanzar un *modelo* que desarrolle una descentralización fiscal real, de manera que el problema sea afrontado por sus auténticos protagonistas, los autogobiernos y sus ciudadanos. Como afirma F. BECKER ZUAZUA (60), para que se dé auténtica corresponsabilidad fiscal deberían darse dos condiciones, la **transparencia** (se haga realidad el *principio de visibilidad*, de manera que los ciudadanos perciban cierta correspondencia entre los tributos que satisfacen y los servicios que reciben) (61) y **potestad normativa** de las Comunidades sobre los impuestos que gestionan; aunque no señala sobre qué elementos de los tributos, y hasta qué punto, puede llegar esa capacidad normativa. De acotar esos extremos se derivan diferencias muy sustanciales en los resultados que puedan aparecer; es decir, si las modificaciones normativas sobre determinados tributos van más allá de elevar la presión fiscal sobre sus ciudadanos, afectando la recaudación compartida con la Hacienda Central, teniendo en cuenta las disparidades en la capacidad fiscal *per cápita* que existen entre las Comunidades Autónomas y los amplios márgenes que ello provocaría en los instrumentos que debieran garantizar el efectivo cumplimiento del Principio de Solidaridad, podrían acarrear obligaciones para la Hacienda Central que, probablemente, no pudieran ser atendidas (62).

Es innegable que si se alcanzaran esos propósitos podríamos decir que el aumento de la autonomía financiera habría servido para mejorar la autonomía política, aunque son costes políticos los que no quieren asumir los autogobiernos a la hora de aceptar fórmulas que doten de más corresponsabilidad al sistema de financiación. En caso contrario, no se explicaría cómo entre las distintas Comunidades Autónomas y la Administración Central se da una gran coincidencia entre los principios y los objetivos que deben ser respetados para ello, y, sin embargo, a la hora de adoptar decisiones que materialicen, en instrumentos y criterios concretos, esos «sanos propósitos» surgen posturas enfrentadas e irreconciliables. La adecuada selección y aplicación de los instrumentos se convierte en un tema de tanta trascendencia como el propio objetivo; acaba sucediendo que algunas soluciones planteadas son rechazadas por motivos de oportunidad política (como ocurriera con el recargo del 3% sobre el IRPF), dificultad técnica de puesta en práctica, etc., que llegan a profundizar las discrepancias sobre los mismos principios que debieran inspirar todo el sistema. Si nos ceñi-

(60) En BECKER ZUAZUA, F.; «Breve apunte sobre el actual sistema de financiación autonómica», en *Economistas* - Revista del Colegio de Economistas de Madrid núm. 64, Madrid, 1994, pág. 340.

(61) Es el principio teórico del Federalismo Fiscal, ya destacado, que plantea la conveniencia de que se busque cierta equivalencia fiscal entre los beneficiarios (destinatarios o usuarios) de los bienes y servicios públicos prestados por las Comunidades Autónomas y los ciudadanos que efectivamente contribuyen a financiarlos.

(62) Si bien convenimos, afirmación expresada por el Grupo de Expertos, que el grado de corresponsabilidad que presenta un modelo de descentralización fiscal es independiente del de solidaridad (poniendo el ejemplo de que un sistema puede ser muy centralizado y altamente insolidario, y viceversa), al menos sobre el papel, debemos reconocer que partiendo de una situación dada, las modificaciones normativas introducidas por alguna Comunidad tienen su incidencia sobre todo el sistema de financiación, creando elementos que alterarían la competencia fiscal u otras disparidades intercomunidades. En algunos casos esas legítimas alteraciones introducidas por cualquier Comunidad Autónoma verán reducidos sus efectos en el estricto ámbito de su autonomía financiera y tributaria, pero en cuanto se dé una mínima incidencia en elementos compartidos por las Haciendas autonómica y Central (aparte de que en el sistema de financiación autonómica no cabe hablar de compartimentos estancos), podrá analizarse en qué medida se ve alterado el equilibrio de los otros principios que sustentan el sistema.

mos a la polémica surgida tras la aprobación de la «cesión» del 15% del IRPF, veremos que, al margen de algunas consideraciones «menores» (relativas a los problemas de su aplicación), para más de una Comunidad Autónoma esa solución fue inaceptable, entrando alguna de ellas (Galicia) a refutarla por razones de tanta relevancia (63) que motivaron la interposición de un Recurso de Inconstitucionalidad, estimado por el Alto Tribunal, y luego retirado, vía desistimiento.

Entrando en qué mecanismos pueden permitir alcanzar la ansiada corresponsabilidad, debemos tener en cuenta que hoy parece casi unánimemente aceptada la idea de que lograr unos niveles aceptables de autonomía en los ingresos para las Comunidades Autónomas, dada la participación en el gasto público que vienen alcanzando (más de 8 billones de ptas., en torno al 11% del PIB nacional), además de otras consideraciones que así lo aconsejan (que luego comentaremos), ha de pasar por una modalidad u otra de participación territorializada de los grandes impuestos con mayor capacidad recaudatoria, el IRPF y/o el IVA. El primero proporciona bases imponibles y recaudaciones *per cápita* menos uniformes que el IVA. Éste, en su fase minorista, a pesar de plantear problemas de puesta en práctica, también puede ser útil para potenciar la corresponsabilidad, teniendo en cuenta la experiencia de algunas Diputaciones Forales. No obstante, antes de considerar las ventajas que pudiera introducir cualquier *modelo* alternativo con elementos innovadores, habría que estudiar y debatir las posibilidades que podrían dar de sí el utilizar de forma más desarrollada los instrumentos disponibles en la actual regulación del sistema LOFCA, bien mediante los tributos cedidos, los recargos, o los tributos propios.

Uno de los medios que podría incrementar los ingresos propios de las Comunidades sería la ampliación de los tributos cedidos, dentro del margen disponible para ceder tributos con capacidad recaudatoria alta.

La delegación de la sola gestión de estos tributos no es suficiente, en poco o nada favorece al ejercicio de una mayor autonomía financiera (al margen de las mejoras que se pudieran plantear desde una coordinación más eficaz dentro de una administración tributaria más integrada); se hace necesario, por tanto, permitir a las Comunidades unos márgenes de capacidad normativa, afectando ella, en una primera fase, solamente (64) a los tipos impositivos. El Grupo de Expertos, tras recoger el parecer de las Comunidades sobre este asunto, reconoce que existen temores sobre la posibilidad de que al concederse a las Comunidades Autónomas cierta capacidad normativa sobre los tributos cedidos, si ésta se empleara en la reducción de los tipos, siguiendo políticas o estrategias de com-

(63) Alegando la vulneración de varios Principios constitucionales que sustentan el sistema de financiación autonómica, fundamentalmente el de Solidaridad, además de que su contribución a la autonomía financiera es limitada o nula.

(64) Sin embargo, esta primera posibilidad puede ser matizada. N. FERNÁNDEZ GÓMEZ estima que **ceder competencias en cuanto a la legislación sobre los tributos cedidos** (después de debatirse sobre la cesión de nuevos tributos y plantear los problemas de armonización con la Comunidad Europea que plantearía la cesión de un recargo estatal sobre el IVA) **parece bastante improbable**, dadas las dificultades que esto puede suponer en cuanto a la libre circulación de bienes y personas dentro del territorio nacional; en FERNÁNDEZ GÓMEZ, N.; «La financiación de las Comunidades Autónomas: una propuesta de corresponsabilidad fiscal», *op. cit.*, pág. 253.

petencia fiscal, se darían consecuencias imprevisibles [efectos frontera, «guerra de tipos» (65), etc.]. No obstante, pensamos que un mínimo de competencia fiscal siempre acompañará a cualquier medida que pretenda inyectar mayor dosis de autonomía financiera (por el lado de los ingresos) a las Comunidades. La ventaja que destaca el *Informe* a este respecto es que pondría en manos de las Haciendas autonómicas cierta flexibilidad recaudatoria y la posibilidad de respuesta a la competencia fiscal de las Comunidades Forales (66).

Ahora bien, como señala el Grupo de Expertos, las Comunidades Autónomas dispondrán de autonomía financiera efectiva (desde el lado de los ingresos) si pueden decidir el volumen de sus ingresos y además su composición. Es decir, modificando el patrón distributivo de la carga tributaria, en casos de que pretendieran favorecer una mayor progresividad actuarían sobre los impuestos de la renta y el patrimonio, y, en el supuesto contrario, aumentarían el peso de los impuestos que actúan sobre el consumo. Por ello afirman que el ejercicio de la autonomía financiera obliga a las haciendas a disponer de una cierta gama de tributos que les permita, optando por una combinación u otra, conseguir distintos patrones distributivos de la carga tributaria. De manera que, a renglón seguido, destacan la limitación congénita que presentan los tributos cedidos para poder ejercitar esa ansiada y efectiva autonomía financiera. Por la propia naturaleza de los mismos se da la imposibilidad de que permitan alterar simultáneamente el volumen de los recursos deseados, y su patrón distributivo [de una forma relevante y coherente (67)]. Pone de manifiesto el *Informe* que los tributos cedidos no brindan un abanico suficiente de patrones distributivos, pues no disponen de un impuesto sobre el consumo de base amplia, ni tampoco disponen de un impuesto sobre la renta; figuras que, como antes destacamos, son fundamentales para ejercer la autonomía financiera. Ante estos inconvenientes, tras comentar las posibles soluciones (inciden en el mecanismo que tratarán posteriormente, las *participaciones territorializadas*) que solventarían esa situación, el Grupo de Expertos concluye que los tributos cedidos, tal como están hoy funcionando, no son un mecanismo válido para lograr un grado suficiente de corresponsabilidad.

(65) Aunque el Grupo de Expertos matiza que la lucha fiscal entre dos Haciendas con igual capacidad normativa sólo puede acabar en tablas -y, por tanto, sin ningún efecto incentivo diferencial- aunque con menores ingresos para ambas; por ello a ninguna le interesaría plantearla. En MONASTERIO ESCUDERO, C., PÉREZ GARCÍA, F., SOLÉ VILANOVA, J. V. y SEVILLA SEGURA, J.; «Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas», Primera Parte, Madrid, octubre de 1994, pág. 97. Ha sido publicado también en *Palau 14* núm. 24, *Revista Valenciana de Hacienda Pública*, Valencia, 1995, pág. 113 y stes. Véase también MONASTERIO ESCUDERO, C., PÉREZ GARCÍA, F., SEVILLA SEGURA, J. V. y SOLÉ VILANOVA, J.; «Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas» (Libro Blanco sobre financiación de las Comunidades Autónomas) - resumen preparado por el I.E.F., en *Cuadernos de Actualidad* núm. 3/1995, M.º de Ec. y Hda, I.E.F., Madrid, 1995, págs. 85-94.

(66) «Permitiría evitar la situación de indefensión que hoy soportan las Comunidades Autónomas de régimen común frente a las forales cuando éstas deciden reducir sus tipos impositivos como, de hecho, ha sucedido»; en «Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas», Primera Parte, *op. cit.*, pág. 88.

(67) Podría ocurrir que, a medida que las necesidades de financiación de las Comunidades Autónomas aumentasen y tuviesen que incrementar los tipos impositivos de «sus» tributos cedidos, se iría alterando el patrón distributivo sin ningún criterio concreto de equidad; lo cual redundaría en un factor de inestabilidad. En similares términos se manifiesta el Grupo de Expertos en MONASTERIO ESCUDERO, C., PÉREZ GARCÍA, F., SOLÉ VILANOVA, J. V. y SEVILLA SEGURA, J.; «Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas», Primera Parte, *op. cit.*, pág. 89.

El *Informe* pone de relieve ciertas notas o elementos diferenciales entre los tributos cedidos y las participaciones territorializadas. Éstas eran de reciente creación, se aplican por primera vez desde que el artículo 95 (Apartados seis y siete) de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994, regulara y pusiera en funcionamiento (no para todas las Comunidades de Régimen Común) el Acuerdo Primero del CPFF de 7 de octubre de 1993 (*Procedimiento para la aplicación de la corresponsabilidad fiscal en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas*), frente a la «veteranía» de los tributos cedidos. Con las participaciones territorializadas las Comunidades Autónomas solamente ingresan una parte de la recaudación obtenida en su territorio, mientras que en el caso de los tributos cedidos es la totalidad de su rendimiento el ingresado en las arcas de las Haciendas autonómicas. Por otra parte, en lo que hace referencia a las posibilidades de gestión, en los tributos cedidos es posible que la Comunidad Autónoma se responsabilice plenamente de ella, como así ocurre; sin embargo, en las participaciones territorializadas esto no se llevó a cabo. En el caso del IRPF es la Hacienda Central la que lo gestiona totalmente, todavía está lejana la configuración de una Administración Tributaria en la que participaran las Comunidades Autónomas. Por estas razones, entre las que deberían destacarse los imperativos de potenciar una mayor y mejor coordinación entre las distintas Haciendas involucradas, el *Informe* estimaba que las participaciones territorializadas no representan un medio válido para alcanzar la pretendida corresponsabilidad fiscal, situando la conveniencia de este mecanismo por detrás de los tributos cedidos. Queremos destacar esta afirmación realizada por el Grupo de Expertos, ya que ella contenía, así lo interpretamos, una seria crítica al polémico procedimiento de «cesión» del 15% del IRPF.

Los recargos por parte de las Comunidades Autónomas presentarían menos problemas que los instrumentos antes considerados, recordemos que el artículo 12 de la LOFCA posibilita que recaigan sobre impuestos estatales cedidos, así como sobre los no cedidos que graven la renta o el patrimonio de las personas físicas con domicilio fiscal en su territorio. Para que su utilización no provocara una poco recomendable (por sus efectos desincentivadores de la actividad económica, ya muy «castigada») subida de la presión fiscal, esta vía debería ir acompañada de la correspondiente reducción de las tarifas por parte de la Hacienda Central, de manera que la conjunción de ambas medidas se conoce como **recargos compensados**. Esta vía es sugerida y defendida por muchos autores, en base a ella (bien como elemento estelar o complementario al modelo sugerido) se perfilan varias propuestas sobre la ansiada corresponsabilidad fiscal (68). En caso contrario, si no se da esa compensación o reducción de las tarifas por parte de la Hacienda Central, los inconvenientes que presentaría la simple utilización de los recargos, como fórmula que dotara de más corresponsabilidad al sistema de financiación autonómica, serían muy considerables (69).

(68) Destacamos, entre otras, CASTELLS OLIVERES, A., COSTA, M. y otros; «Revisión del sistema de financiación autonómica: Una aproximación metodológica y una propuesta», en *Cinco Estudios sobre la Financiación Autonómica*, I.E.F., Madrid, 1988, págs. 271-417, en su pág. 284 y stes.; o FERNÁNDEZ GÓMEZ, N.; «La financiación de las Comunidades Autónomas: una propuesta de corresponsabilidad fiscal», *op. cit.*, en su pág. 254 y stes.; o, finalmente, MONASTERIO ESCUDERO, C.; «Corresponsabilidad fiscal: problemas de definición y elección de instrumentos», *op. cit.*, págs. 27-33, en su pág. 30 y stes.

(69) Véase CHECA GONZÁLEZ, C.; «La financiación del desarrollo regional», *Separata de: «Desarrollo regional de Extremadura»*, Cáceres, 1993, págs. 154 y 155.

Los recargos compensados permitirían que la simple modulación de los tipos impositivos garantizara la mayor obtención de volumen de ingresos, a la vez que también posibilitaría la modificación del patrón distributivo de la carga tributaria. Vemos, por tanto, que un margen normativo mínimo [la modificación de los tipos, inclusive dentro de unos estrechos límites (70)] otorgaría a las Comunidades dosis satisfactorias de autonomía financiera, de las dos notas esenciales que la caracterizan. Dentro de la cual cabría distinguir dos «bandas», la que le permite moverse dentro del nivel estrictamente compensatorio, es decir, no rebasando de forma llamativa la reducción de la tarifa que la Hacienda Central hubiese realizado, y la «banda» superior, que le permitiría obtener, en ejercicio de su autonomía tributaria, recursos extraordinarios, tal como hoy el artículo 12 de la LOFCA brinda a las Comunidades la posibilidad de acudir a este mecanismo.

Dentro de ese margen normativo mínimo, que se circunscribiera a los tipos impositivos, deberían vigilarse dos pautas comunes o restricciones, normas de coordinación en terminología del Grupo de Expertos. La primera exige que se impida a cualquier Comunidad Autónoma utilizar tributos susceptibles de trasladarse fuera de su ámbito jurisdiccional (requisito de no traslación); la segunda responde a la necesidad de que los tributos utilizados sean los mismos en todas las Comunidades, que estén configurados en iguales términos y sólo difieran en algunos elementos marginales de su estructura, pero esenciales a la hora de distribuir la carga tributaria (requisito de uniformidad normativa básica).

Respecto a los impuestos sobre los cuales el Grupo de Expertos estimó que debieran aplicarse los recargos, cumpliéndose las restricciones arriba indicadas, debemos señalar que salvo el Impuesto sobre Sociedades (sobre cuya traslación existen dudas, se reservaría en exclusiva para la Hacienda Central), tanto los impuestos sobre la renta (el IRPF y sus figuras complementarias: Patrimonio y Sucesiones), como los que gravan el consumo (tratándose de su fase minorista, en la cual no cabe traslación), satisficieran, a su entender, las condiciones que harían válido y conveniente este mecanismo para alcanzar los grados de corresponsabilidad que se pretenden.

El Grupo de Expertos vuelve a plantear la sospecha y los temores sobre las negativas consecuencias que para algunas Comunidades Autónomas la incierta utilización de los tipos en los recargos pudiera desencadenar. Cuando analizaba este asunto en los tributos cedidos no entraba a particularizar en la problemática de los efectos frontera (71), pero sí destacaba la ventaja de arbitrar un

(70) Sin perder de vista que, por ejemplo, en la imposición indirecta existen normas armonizadoras de la Comunidad Europea que deben respetarse.

(71) «La desconfianza hacia el ejercicio de la autonomía financiera se justifica por la experiencia de las Comunidades Forales que son las que han ejercido, realmente, la autonomía financiera disponible. A través de algunas reducciones fiscales estas Comunidades han atraído la localización de empresas e incluso la formalización de negocios jurídicos dentro de sus respectivas jurisdicciones en perjuicio, sobre todo, de las Comunidades geográficamente más próximas. Ahora bien, esta dificultad, no es tanto consecuencia del ejercicio de la autonomía financiera como de su asimétrica distribución; así, mientras que las Comunidades forales pueden, en principio, aumentar o reducir los tipos de gravamen, las Comunidades de Régimen Común sólo pueden elevarlos mediante el establecimiento de recargos, con lo cual quedan inermes ante cualquier reducción de tipos registrado en las Comunidades forales»; en MONASTERIO ESCUDERO, C., PÉREZ GARCÍA, F., SOLÉ VILANOVA, J. V. y SEVILLA SEGURA, J.; «Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas», Primera Parte, *op. cit.*, pág. 96.

sistema generalizado que pusiera en paridad de condiciones a todas las Comunidades Autónomas, de manera que las Comunidades de Régimen Común pudieran «defenderse» de las maniobras de política fiscal de sus vecinas forales. Ahora insiste sobre ello, señalando que la solución no consiste en suprimir la autonomía financiera para todos (lo cual sería inconstitucional), sino en abrir la vía de la competencia fiscal a la totalidad de Comunidades (puesto que podrían reducir los tipos, no sólo elevarlos). Si esto se alcanzara, las distintas estrategias fiscales de las Comunidades Autónomas, dentro de la maniobrabilidad política de cada Hacienda y de las preferencias que manifestaran sus ciudadanos (cuyo voto haría reconsiderar la postura de los autogobiernos), provocarían distintas combinaciones de ingresos y gastos, de manera que las propias leyes del mercado serían las que pusieran en evidencia las maniobras de competencia fiscal ineficaces. Sin olvidar, claro está, la vía del endeudamiento, cuya utilización debiera ser neutral a estos efectos; y, lo que es más relevante desde la óptica del tema central que inspira nuestro trabajo, la salvaguarda de la Hacienda Central, a través de los instrumentos de solidaridad apropiados, para ayudar a las Comunidades Autónomas más necesitadas, cuyas economías menos dinámicas y potentes les imposibilitaría entrar en disputas de reducción de tipos.

Ante el inconveniente que presentan tanto los tributos cedidos, como los recargos compensados y las participaciones territorializadas, en el sentido de suponer una amenaza o posible interferencia entre las relaciones de la Hacienda Central con sus homónimas Autonómicas, dado que es inevitable la influencia que pueden acarrear a éstas algunas decisiones de aquélla (por ejemplo, si varía sus tipos impositivos se modificará el montante de los recargos que nutren a las Haciendas Autonómicas), el Grupo de Expertos propone la aplicación de unos recargos, pero no de forma usual, sobre la cuota, sino de manera que las Comunidades Autónomas pudiesen establecer una exacción equivalente, pero **sobre la base del impuesto**. Se trata de que las Haciendas Central y Autonómicas compartan unos mismos tributos, manteniendo cierta independencia formal entre la actuación estatal y la imagen exaccionadora autonómica que se hace más patente y, con ello, corresponsable; dejando que cada una juegue, dentro de unos márgenes consensuados, con los tipos de gravamen aplicables en su ámbito competencial, consiguiendo que las decisiones sobre los tipos de la Hacienda Central no afecten, en absoluto, a la recaudación de las Haciendas Autonómicas. Esta forma peculiar de articular los recargos, es denominada *impuestos autonómicos normalizados*, puesto que su estructura básica es la misma para todas las Haciendas.

Junto a la ventaja de **no interferencia** ya comentada, los *impuestos autonómicos normalizados* se caracterizarían, también, frente a impuestos progresivos como el IRPF, por **dotar de mayor homogeneidad** a las Comunidades Autónomas [o no propiciar mayores disparidades entre ellas, teniendo en cuenta que al actuar sobre la base imponible no implica el agravamiento sobre las desigualdades existentes entre las Comunidades en cuanto a la capacidad fiscal, lo que sí ocurriría si se aplicara el recargo sobre la cuota (72)], logrando potenciar la corresponsabilidad fiscal en ese sentido, y reduciendo, por tanto, la necesidad de las transferencias de nivelación.

(72) Tal como proponen, por ejemplo, A. CASTELLS, M. COSTA, J. M. PERULLES, y F. SICART, en «Revisión del sistema de financiación autonómica: una aproximación metodológica y una propuesta», *op. cit.*, pág. 311 y stes.; y N. FERNÁNDEZ GÓMEZ en «La financiación de las Comunidades Autónomas: una propuesta de corresponsabilidad fiscal», *op. cit.*, pág. 254, en ambos casos **sobre la cuota líquida**.

Todo ello hace pensar al Grupo de Expertos que los *impuestos autonómicos normalizados* representan la mejor alternativa para mejorar los niveles de corresponsabilidad del sistema de financiación autonómica, de manera que podrían y «deberían» sustituir a la participación territorializada del 15% del IRPF e, incluso, servir de base para replantearse la futura aplicación de los tributos cedidos. En relación a éstos, si bien los poderes centrales disponen de potestad normativa, de hecho, la Hacienda Central no puede operar sobre ellos para modificar el esquema distributivo resultante; en consecuencia, deberían ser adaptados al modelo de los *impuestos autonómicos normalizados*.

En relación a los tributos propios, el Grupo de Trabajo estima que si se impide a las Comunidades Autónomas compartir con la Hacienda Central las mismas capacidades de pago, sus posibilidades respecto a esta vía quedarían muy cercenadas. Bien es verdad que desde el pronunciamiento del Tribunal Constitucional en su Sentencia 37/1987, de 26 de marzo / caso Ley de Reforma Agraria del Parlamento andaluz -ya comentada-, la restricción contenida en el artículo 6.2 de la LOFCA queda muy diluida, puesto que las Comunidades Autónomas pueden gravar los mismos objetos, la misma materia imponible sujeta por uno o varios impuestos estatales, ya que lo que el precepto antes citado prohíbe, establece el Alto Tribunal, es la duplicidad de hechos imposables, estrictamente (F.J. 14.º). Por otra parte, la capacidad recaudatoria (salvo la excepción de la Comunidad Canaria) de los impuestos propios es muy escasa y su configuración -en casi todos los casos- atiende primordialmente a una finalidad extrafiscal, lo que le sitúa, en cierta medida, en un terreno más cercano a las tasas o precios públicos. Todas estas circunstancias hacen mostrar al Grupo de Expertos su inclinación a que las Comunidades Autónomas compartan capacidades tributarias con la Hacienda Central, *antes que lanzarse por el camino de los impuestos exóticos que es lo que pudiera suceder si se excluyen los hechos imposables gravados por la Hacienda Central. Y no sólo es preferible sino recomendable que las Haciendas Autonómicas y la Central compartan capacidades de pago, estableciendo cada una de ellas sus exacciones; es el camino más sensato para lograr un sistema en el que todas las haciendas sean corresponsables del ingreso* (73). Por último, respecto a las tasas, contribuciones especiales y precios públicos, el Grupo de Expertos hizo una brevísima referencia al indicar que son instrumentos infrautilizados, con cierta capacidad para dotar de mayor corresponsabilidad al sistema de financiación autonómica.

Resumiendo, la propuesta del Grupo de Expertos plantea la conveniencia de que se articulen *impuestos autonómicos normalizados* sobre la renta, sobre las ventas al por menor e impuestos especiales, a los que se añadiría la adaptación *normalizada* de los tributos cedidos, permitiendo con ello unos márgenes financieros razonables a las Comunidades Autónomas, de manera que aquellas con mayor capacidad tributaria obtengan por esta vía la práctica totalidad de los recursos que financien su gasto garantizado. Previendo que las necesidades no cubiertas por las Comunidades menos ricas (con menor capacidad fiscal) sean atendidas por las correspondientes *Transferencias de Nivelación* de la Hacienda Central, garantizando con ello la igualdad de acceso a los servicios públicos fundamentales prestados por la Administración Autonómica. Dicho instrumento atendería al Principio de Solidaridad y serviría «de cierre» al sistema que propone el Grupo de Expertos. Se estaría cum-

(73) En MONASTERIO ESCUDERO, C., PÉREZ GARCÍA, F., SOLÉ VILANOVA, J. V. y SEVILLA SEGURA, J.; «Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas», Primera Parte, *op. cit.*, pág. 102.

pliendo el Principio de Autonomía, reforzado por los recursos adicionales que las Comunidades obtendrían de sus tributos propios y de elevar los tipos de los *impuestos autonómicos normalizados*, y alcanzando cotas satisfactorias de corresponsabilidad. El sistema propuesto se basa en una determinación previa del gasto a financiar en función de las competencias asumidas, teniendo en cuenta ajustes por usuarios potenciales equivalentes, diferencias demostrables en los costes de provisión unitarios, etc. Las diferencias observadas al respecto y la necesidad de alcanzar un consenso en la adopción del nuevo sistema, haría imprescindible asumir una equiparación inicial que podría suponer un incremento de los recursos globales estimados, en línea con el acercamiento a los niveles de prestaciones medias de las Comunidades forales.

El Grupo de Expertos hizo especial hincapié en la necesidad de mejorar las fórmulas de cooperación-coordinación en la gestión tributaria y financiera del sistema que finalmente se apruebe en aras a lograr la ansiada corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas, para lo cual sugieren la creación de una Administración Tributaria Integrada que permita, sin menoscabo de la autonomía financiera de las distintas haciendas, explotar las economías de escala de la gestión tributaria y alcanzar mayor eficacia en todas sus facetas (liquidación, inspección, recaudación, etc.).

VII. LA NUEVA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA

La nueva regulación de los tributos cedidos y la cesión parcial del IRPF como elemento de mayor controversia, junto a los esfuerzos de coordinación que exige la mayor complejidad que se introduce en el sistema, son las figuras estelares de la modificación de la financiación autonómica, de las reformas legislativas que el Boletín Oficial del Estado ha publicado en los últimos días de 1996. El nuevo sistema de financiación autonómica aprobado recientemente surge del Acuerdo del CPPF de 23 de septiembre de 1996, plasmado en la Ley Orgánica de Modificación Parcial de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas -LOMPLOFCA-, 3/1996, de 27 de diciembre, Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias -LCT-, 14/1996, de 30 de diciembre de 1996, y artículo 82 y siguientes de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1997 -LPGE-, 12/1996, de 30 de diciembre (74).

A pesar de la reforma, el sistema podría seguirse catalogando como «mixto», aunque abandona, en cierta medida, el modelo de «participación» y se adentra en cierta «separación»; en la medida que reduce la dependencia financiera de las Comunidades y minora las transferencias de la Hacienda Central, poniendo en manos de las CC. AA. competencias normativas para modificar tipos, deducciones, etc., de importantes impuestos; con lo que, si bien sobre estrechos márgenes, podrían darse hasta 19 (a las 15 de régimen común sumamos los regímenes especiales de Navarra y las 3 Diputaciones del País Vasco) formas de tributación en alguno de ellos.

(74) En FALCÓN Y TELLA, R., MARTÍN FERNÁNDEZ, J., NATERA HIDALGO, R., ROZAS VALDÉS, J. A. y SERRANO ANTÓN, F.; «Medidas fiscales para 1997», Civitas, 1997, encontraremos útiles comentarios sobre estas normas.

Menos llamativo por sus repercusiones numéricas, la atribución a las CC.AA. de ciertas competencias normativas sobre los tributos cedidos supone un nuevo régimen de cesión que marca a partir de 1997 la línea de separación con los «antiguos» impuestos cedidos. Nos preguntamos si ello propiciará más competencia fiscal entre Comunidades, provocando efectos y resultados indeseados, junto al posible deterioro de la cohesión del sistema y la vulneración de su alcance redistributivo.

Finalmente, se estrenan las Asignaciones de Nivelación, quedando pendiente de definición sus criterios de reparto y la lista de aquellos servicios públicos esenciales a los cuales va a atender, y se aumenta la dotación del FCI, pero ambas medidas, a juzgar por el esfuerzo de dotación presupuestaria que se ha hecho, no parecen, según comentaremos, totalmente satisfactorias.

El principal problema que pretende resolver el nuevo modelo de financiación autonómica surge de la necesidad de equilibrar las posibilidades de gasto de las CC.AA. con mayores cotas de responsabilidad a la hora de obtener parte de los ingresos que cubran sus Presupuestos, de corregir la gran asimetría observada entre ambas vertientes, dotando a las Comunidades de mayor autonomía en sus ingresos; en definitiva, la ansiada corresponsabilidad fiscal dirigida a reducir la gran dependencia financiera de las CC.AA. respecto a la Hacienda Central. Hasta qué punto esto se puede alcanzar, sin desatender la compensación financiera interterritorial necesaria para potenciar simultáneamente el Principio de Solidaridad, es el dilema esencial que planteamos. Alcanzar aquel objetivo exige la actuación de mecanismos que compensen las diferencias de capacidad económica y fiscal existente entre CC.AA., para que todas puedan prestar niveles de servicios similares sin verse obligadas a imponer una mayor presión fiscal sobre sus contribuyentes. ¿Con el nuevo modelo de financiación autonómica sólo se ha avanzado hacia una mayor autonomía, introduciendo mayores dosis de complejidad en el sistema que plantean un enorme reto para el Principio de Coordinación, y el estancamiento o retroceso (desde la óptica de todo el sistema así podría verse) de los instrumentos llamados a satisfacer el Principio de Solidaridad o, por el contrario, debemos admitir que el nuevo modelo logra de forma simultánea y compatible mejorar los mecanismos concebidos para dotarle de mayor autonomía y solidaridad?

El cambio radical en la nueva filosofía que inspira la financiación autonómica se encuentra en trasladar a las Haciendas Autonómicas poderes y responsabilidades frente a sus ciudadanos que antes permanecían ocultos; y ello se consigue, fundamentalmente, a través de la nueva concepción de los tributos cedidos. Las CC.AA. tienen a partir del 1 de enero de 1997 la posibilidad de modificar la presión fiscal sobre sus ciudadanos a través de los tipos de destacados impuestos, IRPF, Patrimonio, Sucesiones y Donaciones, o Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; estableciendo deducciones sobre algunos de ellos; etc. El nivel de recursos que pretendan obtener por todos y cada uno de esos impuestos pondrá en evidencia las distintas, posibles, políticas fiscales que unas y otras Comunidades diseñarán y pondrán en funcionamiento; al margen del incremento de recaudación que logran por la mejora de su gestión y lucha contra el fraude. Es en esta parcela, en la gestión, donde la colaboración de CC. AA. y Hacienda Central puede dar mayores frutos, sirviendo como estímulo para una mayor toma de conciencia de los autogobiernos de la responsabilidad que han de asumir a la hora de obtener sus ingresos públicos.

El tema de nuestro trabajo y la «lógica extensión» a la que nos debemos ceñir nos impiden abundar sobre algunos aspectos novedosos en torno al Impuesto de Sucesiones y Donaciones, Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y Tributos sobre el juego, que conforman la «batería» de tributos cedidos que las CC. AA. reciben. No podemos, sin embargo, eludir algunos comentarios sobre el IRPF.

Una vez abierta una puerta -la cesión del IRPF-, es difícil cerrarla; nada asegura que, bien transfiriéndose más competencias, o no, a las Comunidades, algunas deseen un mayor porcentaje de ingresos vía IRPF; a tenor del nuevo artículo 11 a) de la LOFCA ello requeriría que esta ley fuera modificada, y se suscita la duda de cuál sería el límite cuantitativo de ese porcentaje que debiera ser respetado, hoy establecido en un 30%, para que no se ponga en entredicho el Principio de Lealtad Federal, no perdamos la visión del interés común y no pueda verse amenazada de descomposición la organización estatal.

La solución de la cesión del 30% del IRPF es inferior a otras en tanto sólo dota de cotas de autonomía aceptables a algunas Comunidades, evidenciando la gran dependencia financiera de otras, cuando si se contemplaran otros impuestos entre los ingresos autonómicos se podrían alcanzar valores más homogéneos para todas; ello se suma al efecto pernicioso que provoca la elevada reducción que sufre la Hacienda Central en tan importante instrumento redistributivo. Frente a los argumentos que cierran el abanico a la imposición directa, por ejemplo por los problemas técnicos de territorialización del IVA (¿es que acaso el IRPF no los tiene?), recordemos que ese impuesto (art. 107 de la Ley Fundamental de Bonn -LFB-, y leyes de fraccionamiento y ajuste financiero subsiguientes) (75) cumple una función de igualación fiscal básica en la República Federal Alemana, y que el consumo (incluimos los Impuestos sobre el Alcohol, Hidrocarburos, Tabaco, ...) se distribuye de forma mucho más homogénea que la renta.

La nueva cesión del IRPF se practica a través de una tarifa autonómica, individual y conjunta, aplicable a la base liquidable regular, de manera que su estructura deberá ser progresiva, determinando una cuota que no podrá ser superior o inferior, en un 20%, a la cuota que resultaría si se

(75) Ponemos un ejemplo ilustrativo, destacado por G. W. Volz (en «Jornada sobre el marco jurídico de la financiación autonómica», organiza E. J. Federico DE CASTRO y BBV, Madrid, 9 de abril de 1997); un empleado reside en el Land de Hesse, trabajando en Baviera, colindante con aquél. Una gran empresa tiene su sede en Hamburgo, pero sus fábricas se encuentran repartidas por todo el territorio alemán, por tanto también en aquellos Länder. El problema surge tras leer el párrafo 1.º del artículo 107 de la LFB, los impuestos que debe pagar el empleado o la empresa en este caso se adjudicarían al Land en cuyo territorio tienen la residencia y sede ambos contribuyentes; solución que no parece justa ni equitativa. El hecho imponible se está generando, en realidad, en el lugar de trabajo, en la unidad productiva de la empresa. A pesar de no participar en el reparto de tributos tan importantes como el Impuesto sobre Sociedades o el de la Renta, están poniendo a disposición del empleado o de la empresa del caso citado toda una gama de prestaciones públicas que les ocasionan gastos que debieran ser sufragados con los ingresos fiscales. La solución de la LFB para estos casos consiste únicamente en autorizar al legislador federal a que dicte la ley pertinente; autorización que sirvió en 1971 para promulgar la «Ley sobre el desglose» (o fraccionamiento), modificada por última vez en 1994. Su finalidad es fraccionar los ingresos obtenidos por ambos impuestos, para que tanto el Land que los recauda como el que acoge contribuyentes y empresas de otros Länder reciban una parte que justamente les corresponde, fijando los mecanismos a seguir por el Land recaudador para transferir los ingresos fiscales que corresponden a los demás.

aplicase a la misma base la tarifa establecida por el Estado, como tarifa complementaria, en aquellos casos que alguna Comunidad, y así se han pronunciado varias, no aprobara en un período impositivo la tarifa autonómica. También se han previsto, por el artículo 13.Uno.1.º b) de la LCT, que desarrolla el nuevo artículo 19.2 a) de la LOFCA, posibles deducciones de la cuota basadas en circunstancias personales y familiares, deducciones por inversiones no empresariales y por aplicación de renta; estas deducciones autonómicas serán, según establece igualmente el artículo 78 bis de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del IRPF, introducido por el artículo 27 de la LCT que aprueba un conjunto de modificaciones sobre aquella ley, las que hayan sido aprobadas por las Asambleas legislativas de las distintas CC.AA.

La modificación del límite del 30% de cesión del IRPF tuvo que hacerse, obviamente, a través de ley orgánica, pero, al igual que en los años 1992 y 1993, ello se presentaba como una tarea harto improbable; la experiencia reciente nos demuestra hasta qué punto las reformas legislativas se producen con insólita agilidad cuando concurre la debida voluntad política que la impulsa. Hacemos este comentario en relación a la incierta estabilidad que pudiera tener ese límite; si no se establece un freno razonado al afán de captación de ingresos por este impuesto a las CC.AA. más «autonomistas», tampoco estaría fuera de lugar que aquellas más «solidaristas» reclamaran el porcentaje que cubriera mínimamente sus necesidades, como acertadamente ha apuntado GARCÍA AÑOVEROS (76)

Hay opiniones discrepantes en torno a que la corresponsabilidad fiscal no debiera cimentarse exclusivamente sobre un tramo de cesión del IRPF y las potestades normativas que sobre los nuevos tributos cedidos tienen ahora las Comunidades, debiéndose ampliar el abanico de corresponsabilidad a otros impuestos, incluyendo, entre otros, la participación regional en el Impuesto Especial sobre Hidrocarburos (de gran capacidad recaudatoria); ahora bien, será inevitable el debate sobre qué peso, en relación al total de la financiación propia y corresponsable, han de tener unos (IRPF, Patrimonio, Sucesiones y Donaciones, entre los directos) y otros (los indirectos, donde la fase minorista del IVA, por sus consabidos problemas técnicos, tendría más difícil aplicación). Otros impuestos directos, que gravan el consumo, pueden ser válidos en este sentido, así algunas Comunidades han manifestado su particular empeño en que otros impuestos especiales (concretamente el Impuesto sobre Labores del Tabaco, el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas y el Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte) se incluyan dentro de ese elenco de corresponsabilidad fiscal autonómica. Puede que ésa fuera la fórmula de financiación autonómica del próximo quinquenio 2002-2006. Determinada la distribución que ese arco impositivo (seguramente de gran dispersión entre Comunidades) representa para las Comunidades de Régimen Común, se debería fijar el margen de maniobra con que contarían (la banda de subida o bajada de tipos, las posibles deducciones, mínimos exentos, etc.); si bien, sobre este particular, sería más prudente articular cierta graduación en el traspaso de la capacidad normativa que las Comunidades vayan a disponer (no en todos

(76) En GARCÍA AÑOVEROS, J.; «Las trampas», en periódico EL PAÍS, 3 de octubre de 1996, pág. 24; el mismo autor, en «Todos quieren más», en el mismo periódico, 7 de noviembre de 1996, pág. 16, analiza el trasfondo político de la cesión del 30% del IRPF, poniéndolo en relación, además, con los regímenes forales que disfrutaban Navarra y el País Vasco.

los impuestos citados, obviamente, algunos actuarían como «cedidos», limitándose a recibir el rendimiento de su participación) (77), aunque para entonces es previsible que las CC. AA. hayan alcanzado cierta homogeneidad en su techo competencial y sus necesidades de financiación están prácticamente «cerradas». A partir de ese momento deberá preservarse un tronco común, en torno al cual convivan ámbitos de autonomía financiera y tributaria diferenciados, cuya fragmentación no permita pérdidas intolerables de eficacia para el conjunto -España-, rompiendo la unidad de mercado o creando un caos normativo; teniendo en cuenta, además, que los avances en la descentralización fiscal no pueden, no deben, suponer una minoración en la equidad del sistema.

Casi unánimemente se ha relacionado la corresponsabilidad fiscal con la necesidad de transferir potestad normativa a las Comunidades sobre los impuestos que gestionen, centrándose el debate en torno a qué elementos de los distintos tributos, y hasta qué punto, podría llegar esa capacidad normativa. De acotar esos extremos se derivan diferencias muy sustanciales en los resultados que puedan aparecer; es decir, si las modificaciones normativas sobre determinados tributos van más allá de elevar la presión fiscal sobre sus ciudadanos, afectando la recaudación compartida con la Hacienda Central, teniendo en cuenta las disparidades en la capacidad fiscal *per cápita* que existen entre las CC. AA. y los amplios márgenes que ello provocaría en los instrumentos que debieran garantizar el efectivo cumplimiento del Principio de Solidaridad, podrían acarrear obligaciones para la Hacienda Central que pudieran no ser atendidas.

El grado de corresponsabilidad que presenta un modelo de descentralización fiscal es independiente del de solidaridad (poniendo el ejemplo de que un sistema puede ser muy centralizado y altamente insolidario, y viceversa). Los elementos de complejidad que introduce aquella se imbrican necesariamente en cómo preservar ésta; resumiéndose en la afirmación de que cualquier avance en orden a incrementar la autonomía fiscal y financiera de las CC. AA. tendrá su repercusión sobre la solidaridad. Debemos reconocer que partiendo de una situación dada, las modificaciones normativas que aprobara cualquier Comunidad tendrían su incidencia sobre todo el sistema de financiación, creando elementos que alterarían la competencia fiscal y otras disparidades intercomunidades. En algunos casos esas legítimas alteraciones introducidas por las CC. AA. verán reducidos sus efectos en el estricto ámbito de su autonomía financiera y tributaria, pero en cuanto se dé una mínima incidencia en elementos compartidos por las Haciendas autonómica y central podrá analizarse en qué medida se ve alterado el equilibrio de los otros principios que sustentan el sistema.

Son muchas las cuestiones que el nuevo sistema de financiación autonómica nos suscita, los temores en torno a su mayor complejidad y los retos para el Principio de Coordinación que ello supone, la incidencia sobre la «competencia» fiscal y los problemas derivados de la territorialidad, la aparente incoherencia entre las exigencias de armonización fiscal provenientes de la Unión Europea (sólo iniciada en la imposición indirecta) con la dispersión o «desarmonización» fiscal interna que las Comunidades pueden llevar a cabo, etc.; no obstante, sólo abordaremos las modificaciones que inciden sobre la solidaridad interterritorial.

(77) Por exigencias de armonización fiscal procedentes de la Unión Europea.

El nuevo sistema de financiación prevé unas fórmulas de modulación bajo el epígrafe *Establecimiento de instrumentos de solidaridad que garanticen la evolución y distribución de los recursos del modelo* que, en realidad, salvan la suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas que se adhieran al *Modelo* aprobado para el quinquenio 1997-2001. Las Comunidades que a través de sus respectivas Comisiones Mixtas no lo acepten se regirán por el artículo 84 de la Ley 12/1996, de PGE para 1997. Este precepto, siguiendo lo aprobado por el CPFF en su Acuerdo Segundo *Aplicación subsidiaria del método*, de 23 de septiembre de 1996, establece que las Comunidades que no hayan adoptado el nuevo *Modelo* se regirán por el Método aprobado en el Acuerdo del CPFF de 20 de enero de 1992, que a estos efectos se considerará aprobado; teniendo en cuenta que las Comunidades Autónomas tienen la posibilidad, a lo largo de los cinco años de vigencia del nuevo *Modelo*, de adherirse al mismo.

Esos instrumentos, globalmente, podrían considerarse como un Fondo de Garantía que actúa a través de diversas reglas con el fin de prevenir posibles desequilibrios en el desarrollo de la financiación de las diferentes Comunidades Autónomas, y mantener la suficiencia para las que vieran reducida su participación relativa en el conjunto de los recursos.

Se pretende alcanzar tres objetivos engarzados, que se articulan mediante las correspondientes Garantías. Dos de ellas son de aplicación inmediata, mientras que la tercera actuará cuando se haya producido el traspaso de los servicios de educación a todas las Comunidades que han desarrollado su autonomía por el artículo 143 de la Constitución.

La primera Garantía actúa sobre la evolución de los recursos proporcionados por los nuevos mecanismos de corresponsabilidad fiscal, la tarifa autonómica del IRPF (*Ti*) y la participación territorializada del mismo impuesto (*Pi*); de manera que los ingresos obtenidos por cada Comunidad en el conjunto del quinquenio a través de ellos crecerán, como mínimo, lo incrementado por el PIB nominal del Estado en el mismo período. El rendimiento efectivo de la *Ti* y la *Pi* aumentará, al menos, en igual medida que sus recaudaciones normativas; asegurándose con ello que no existan pérdidas financieras en los mecanismos de participación en el IRPF para ninguna Comunidad a lo largo del quinquenio (aplicándose la Garantía en cada año sobre los índices de incremento acumulado).

En caso de que el incremento del PIB arroje un valor superior al experimentado por la recaudación del Estado por IRPF en el quinquenio, la Garantía de crecimiento mínimo de la financiación de cada Comunidad por *Ti* y *Pi* será el 90% del citado incremento del IRPF del Estado.

Ahora bien, si se diese este supuesto, con mucha probabilidad ocurrirá que tanto *Pi* como *Ti* aumentarán en menor proporción que el PIB nominal y que sus recaudaciones normativas; de forma que la Garantía no impedirá posibles pérdidas de recursos por los dos mecanismos ligados al IRPF, salvo en aquellas Comunidades donde el crecimiento de «su» rendimiento del IRPF fuese muy superior al crecimiento del conjunto del Estado. Pero, como ha ocurrido en los últimos años, y por eso lo ha previsto el Acuerdo comentado, pueden darse crecimientos de recaudación por IRPF por encima del PIB.

Sobre esta Garantía giran las otras dos, *de Suficiencia Dinámica* y *de Capacidad de cobertura de la demanda de servicios*, de compleja expresión matemática (78). Estas Garantías vienen a socorrer a las Comunidades que peor comportamiento tuvieran en la evolución de su T_i y P_i ; puesto que no se establecen límites de crecimiento sobre T_i y P_i , por arriba, máximos, podrían aparecer importantes diferencias en el crecimiento de los ingresos de las Comunidades en términos de su financiación *per cápita*, que son objeto de «compensación». La evolución de los ingresos de cada Comunidad dependerá, por tanto, de la diferencia entre las tasas de crecimiento de sus recursos vinculados al IRPF y la tasa de crecimiento del PIB nominal; en la medida que esas tasas sean distintas entre las Comunidades Autónomas divergirá la evolución de los ingresos en cada una de ellas y deberán actuar las Garantías mencionadas.

El Acuerdo Séptimo contempla, finalmente, en su punto 2.4, las *Reglas de prioridad y exclusión en la aplicación de las Garantías*.

Al margen del montante que la aplicación de estas Garantías puede llegar a alcanzar al finalizar el quinquenio, estimado en varios cientos de miles de millones de pesetas, lo cierto es que el efecto redistribuidor de la Participación en los Ingresos del Estado, que actuaba plenamente en etapas pretéritas, al ser 12 las Comunidades de Régimen Común que han adoptado el nuevo sistema de financiación, queda notablemente reducido; y sólo Andalucía, Castilla La Mancha y Extremadura participan plenamente de él.

VIII. CONSIDERACIONES FINALES Y CONCLUSIONES

El sistema de financiación autonómica en España es mejorable, no sólo por las disparidades (que deberán reducirse) entre los dos Regímenes que conviven en ella; se ha avanzado dotándole de mayores dosis de autonomía en los ingresos a las Comunidades, haciendo efectivo el principio de visibilidad (que brillaba por su ausencia) y alcanzando la ansiada corresponsabilidad (que en otras materias -déficit, endeudamiento-, también se va logrando). Pero ello no debe, no puede, acarrear disminución en los esfuerzos de solidaridad encaminados a que las Comunidades más pobres reduzcan sus diferencias socio-económicas y mejoren el nivel de sus servicios respecto a las más ricas. En caso contrario, el resultado del presunto adelanto no será satisfactorio y, a la larga, el avance de la autonomía pondrá en peligro la unidad.

El objetivo no es tanto reducir las diferencias en sí (que negativamente sería «fácil» de conseguir a la baja: todas empeoraran en la proporción debida), como lograr que todas (incluso la Comunidad con indicadores **más bajos** -positivamente hablando: en vez de tasas de paro, entiéndan-

(78) Véase Resolución de 26 de marzo de 1997 de la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, que publica el Acuerdo del CPFF de 23 de septiembre de 1996, por el que se aprueba el sistema de financiación autonómica para el quinquenio 1997-2001; BOE de 22 de abril de 1997, en su pág. 12.737 y stes.

se de ocupación, etc.-) alcancen un nivel mínimo, aceptable, aunque las Comunidades más ricas se distancien sobremanera de los valores medios. Ése debe ser el primer objetivo. Ahora bien, sería intolerable que las disparidades se agrandaran a la par que la situación de las Comunidades más necesitadas se agrava.

El Principio de Autonomía no consiente que se frenen las posibilidades de desarrollo de ninguna Comunidad, a la vez que el Principio de Solidaridad no admite que se agudice el subdesarrollo de ningún territorio. Entre esos dos objetivos deben encontrarse soluciones armónicas que satisfagan a todos. Soluciones que hoy, en lo que al Principio de Solidaridad respecta, si nos referimos estrictamente al sistema de financiación autonómica, no parecen satisfactorias, pero si ampliamos la perspectiva al ámbito de nuestra pertenencia a la UE, y evaluamos sus mecanismos de solidaridad (de los cuales tanto España -como Estado-, como nuestras 17 Comunidades Autónomas consideradas individualmente, se benefician de forma notable), debemos concluir que la situación finalmente observada merece un juicio positivo por nuestra parte.

La búsqueda de un mayor grado de corresponsabilidad fiscal, desde que en 1990, *lege ferenda*, fuera suscitado en el *Libro Blanco del IRPF* (79), giraba, fundamentalmente, en torno a distintas soluciones técnicas encaminadas a conseguir un mayor grado de territorialización en las bases fiscales sobre las que se articula la financiación autonómica; dentro de esas propuestas los mecanismos orientados a garantizar la solidaridad son también debidamente atendidos (80). El Acuerdo del CPFF de 7 de octubre de 1993 planteó la sustitución parcial de las transferencias obtenidas por cada Comunidad a través del PPI-PIE por un porcentaje de hasta el 15% en la recaudación del IRPF obtenida en su territorio, y desde sus inicios, por diferentes motivos, resultó muy polémico. La «cesión» del 15% del IRPF no sólo fue rechazada por las Comunidades que no suscribieron aquel Acuerdo, fue muy criticada por gran parte de la doctrina que también defiende la necesidad de dotar de mayor corresponsabilidad a las Comunidades Autónomas. En realidad no conlleva más participación, más capacidad de decisión y de gestión, de las Haciendas Autonómicas, en sus ingresos tributarios; si las Comunidades carecen de competencias normativas sobre los tributos estatales recaudados en su territorio, aunque ingresen una parte de ellos, la corresponsabilidad que puedan ejercer es bastante reducida (81). Tampoco aumentaba la perceptibilidad en los ciudadanos de los distintos niveles de Gobierno

(79) Lugar inapropiado, en opinión de F. DE LA HUCHA CELADOR, para abordar este tema, puesto que «la reforma del IRPF únicamente tiene remotas concomitancias con la reforma del modelo de financiación autonómica y porque, además, ha permitido que el Estado, recogiendo el guante de algunas Comunidades Autónomas, haya propiciado que la discusión sobre la corresponsabilidad fiscal de éstas se centre excesivamente sobre la posibilidad de atribuir a dichos entes subcentrales una parte de la recaudación del IRPF, cuando evidentemente caben otras posibilidades»; en «Reflexiones sobre la financiación de las Comunidades Autónomas», *op. cit.*, pág. 451.

(80) En unos casos perfilando transferencias de nivelación que palien las desigualdades en capacidad fiscal de las Comunidades, en otros apelando a que el actual FCI fuera notablemente reforzado, etc.

(81) En este sentido, el *Libro Blanco del IRPF*, de 1990, señalaba que la «principal crítica que puede hacerse a este sistema (de atribuir a cada Comunidad Autónoma una parte de la recaudación del IRPF en su territorio) es que el grado de corresponsabilización que genera en las Comunidades Autónomas es demasiado pasivo. Más que de corresponsabilidad habría que hablar de *cointerés*, pero sin que la Comunidad Autónoma participase activamente ni en la determinación de la carga tributaria ni en su aplicación»; en M.º de Ec. y Hda.; «Informe sobre la reforma de la imposi-

responsables de la recaudación, no ha aumentado en los contribuyentes la conciencia de la cuota de responsabilidad que puede reclamar a cada nivel de Administración respecto al gasto de sus impuestos. La nueva variable *esfuerzo fiscal* era farragosa y extraña; cuando casi la totalidad de los medios e instrumentos para gestionar y recaudar el IRPF se encontraban en manos del Gobierno Central muy poco podrían hacer los autogobiernos para aumentar su *esfuerzo fiscal*. Por ello esa solución resultó poco convincente, inferior a otras alternativas y de dudoso encaje en la LOFCA; aunque, evidentemente, siempre podrá esgrimirse que fue un primer paso (no todo lo bueno que debiera, pero el único que bajo las circunstancias económico-políticas de finales de 1993, siendo realistas (82), podía producirse) dado en la buena senda, que peor hubiera sido no iniciar o acometer ninguna vía.

En relación al juego que hizo la fórmula del *Procedimiento* al desdoblarse la variable *esfuerzo fiscal* en dos partes (83), de manera que una de ellas justificaba la «cesión» del 15% del IRPF como una parte especial del PPI que recoge la LOFCA en su artículo 13, no dejaba de ser una interpretación un poco forzada y artificiosa, de manera que su aplicación estaría rozando (sino inmersa) la inconstitucionalidad. En este sentido, los motivos o causas de inconstitucionalidad apuntados por el Recurso de la Xunta de Galicia (84) se centraban, fundamentalmente, en:

ción personal sobre la renta y el patrimonio», Secretaría de Estado de Hacienda, Madrid, 1990, pág. 178. Respecto a qué herramientas esperaba el M.º de Ec. y Hda. emplearían las Haciendas autonómicas para vincularse de forma efectiva en esa labor de corresponsabilización fiscal, dado que estimaba que con este método las Comunidades estarían motivadas para **fomentar el cumplimiento fiscal de los ciudadanos de su territorio**, queda respondido en la siguiente página -179- de dicho *Informe*, donde afirma que «junto con la reforma del IRPF deberían establecerse claramente las posibilidades de desarrollar y hacer efectivo la corresponsabilización fiscal de las Comunidades Autónomas a través de su participación en la determinación de algunos aspectos normativos del impuesto con clara incidencia en su capacidad recaudatoria y el nivel de exigencia que representa para los contribuyentes» (el subrayado es nuestro). Por otra parte, en lo que a la integración de las Haciendas autonómicas dentro de la gestión (en sentido amplio) del IRPF afecta, el apartado Tres, del artículo 103, de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994 (que añade un apartado Tres bis al art. 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991) parece dar respuesta, también, a aquel interrogante.

- (82) Junto a la mayoritaria oposición que, incluso desde la premisa de no incrementar la presión fiscal, encontraba la vía de los recargos, debemos destacar la escasa viabilidad de otras alternativas; por una parte, la cesión de un impuesto sobre las ventas minoristas debería salvar obstáculos y dificultades técnicas de muy difícil solución, puesto que en el IVA existente en España las ventas de los minoristas no son más que una fase (el régimen especial del *recargo de equivalencia* complica, si cabe, todavía más las cosas) dentro del conjunto integrado del impuesto, y por lo que respecta a otras figuras impositivas, no debemos perder de vista que su menor peso recaudatorio les resta interés.
- (83) En realidad es el antiguo PIE el que se divide en dos tramos diferenciados, en los cuales juegan dos variables o manifestaciones distintas del *esfuerzo fiscal*, el antiguo, que participa como variable redistributiva, y el nuevo, vinculado a la recaudación del IRPF en cada Comunidad.
- (84) Recordemos que en él se impugnaban los apartados Seis y Siete del artículo 95 de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994, que aplicaba el *Procedimiento* para la corresponsabilidad fiscal aprobado por el CPFF, argumentando que atenta contra varios preceptos de la Constitución, entre ellos el Principio de Solidaridad, en el sentido de que si se aplica esta «cesión» las Comunidades más ricas tendrán mayor nivel de prestación de servicios y se incrementarán las desigualdades territoriales. Además, la Xunta creía que la «cesión» suponía una aplicación incorrecta de la LOFCA (en cuanto *bloque de constitucionalidad* de la materia tratada), al poner en juego inadecuadamente la variable *esfuerzo fiscal*, y que se vería perturbada la *neutralidad* en la recaudación; siendo, en definitiva, una fórmula que no mejora el sistema de financiación autonómica puesto que no propicia la pretendida *corresponsabilidad fiscal*.

- *Infracción del bloque de constitucionalidad que desarrolla el artículo 157.1 a) de la Constitución en tanto se altera el patrón redistributivo del artículo 13 de la LOFCA.*
- *Vulneración del Principio de Solidaridad, inspirador de la financiación autonómica.*

El aspecto que más nos interesa es el que delata si la fórmula de «cesión» del 15% del IRPF podría incrementar los desequilibrios interterritoriales y por ello vulnerar el Principio de Solidaridad. Sin embargo, las estimaciones o previsiones realizadas al respecto son contradictorias. Mientras que la Xunta de Galicia demostraba (no con cifras prospectivas) que la aplicación de la «cesión» del 15% del IRPF, sobre datos del IRPF recaudado de 1987 a 1990, hubiese supuesto una pérdida de financiación considerable para casi todas las Comunidades más necesitadas (excepto Castilla-La Mancha); los estudios proyectados sobre cifras futuras son muy variados. Así, por ejemplo, J. RUIZ-HUERTA CARBONELL señalaba que se beneficiarían en 1994, y en 1995 con más intensidad, aquellas Comunidades con elasticidades de recaudación superiores, es decir, las que más rápidamente fueran capaces de reaccionar ante variaciones en el nivel de renta (de manera que las más beneficiadas, en términos relativos, serían Castilla-La Mancha, seguida de La Rioja y Extremadura) (85); sin embargo, otros autores, sostenían que la propuesta ligada al IRPF podría «conducir fácilmente a resultados financieros claramente insolidarios, consistentes en que la tasa de crecimiento interanual de los recursos asignados a las Comunidades Autónomas más ricas resulte más alta que la de las Comunidades más pobres» (86).

Las críticas de insolidaridad hacia la «cesión» del 15% del IRPF se apoyan en la temida sospecha de que no vaya a actuar de forma neutral (a pesar de las correcciones previstas al efecto). Pensamos que ésta (a pesar de sus defectos), como otra fórmula cualquiera que pretendiera ampliar los recursos «propios» de las Comunidades Autónomas, está legítimamente fundamentada en el principio de autonomía financiera y tributaria que ellas pueden desarrollar; pero el Estado, como máximo garante del Principio de Solidaridad, debiera articular, paralelamente, los mecanismos (el previsto en el art. 15 de la LOFCA -o la modificación que sobre el mismo se hiciera- parece el más idóneo) solidarios que corrigieran los perniciosos efectos que la aplicación de aquella conllevara. Y

(85) Construye su estimación a partir de datos de la Dir. Gral de Coordinación con las Haciendas Territoriales. Para apreciar quiénes serían los mayores beneficiados debemos partir de la base de que no puede haber perjudicados, a tenor de la cláusula *óptimo paretiana* que se impone al *Procedimiento* de «cesión» del 15% del IRPF. Según sus datos, muy dispersos, no puede afirmarse concluyentemente que la evolución del mecanismo redunde en un retroceso de la solidaridad; en todo caso, por aventurar una conducta apreciable en el conjunto de las Comunidades, cabría afirmar que son las Comunidades de menor nivel económico (no todas) las que alcanzan las tasas superiores de crecimiento. Sorprende ver que Baleares (Comunidad de mayor nivel de PIBpC) sea la menos dinámica y menos beneficiada, mientras que Castilla-La Mancha, Extremadura, Murcia, Cantabria, Asturias, Andalucía y Galicia, se sitúen por encima de la media nacional. En RUIZ-HUERTA CARBONELL, J; en «Reforma de la financiación de las Comunidades Autónomas: la introducción de mecanismos de corresponsabilidad», *Informe sobre Comunidades Autónomas 1993*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 1993, págs. 540 y 541.

(86) ZURDO RUIZ-AYÚCAR, J., ZURDO RUIZ-AYÚCAR, I. y GIMÉNEZ-REINA RODRÍGUEZ, E.; «El acuerdo sobre el sistema de financiación autonómica para el período 1992-1996», en *Suplementos sobre el Sistema Financiero -Papeles de Economía Española*, núm. 40, Fundación FIES, Madrid, 1992, pág. 14.

en caso de que no fuera así, no sólo se estaría quebrantando el Principio establecido en el artículo 138.1 de la Constitución, también se estaría haciendo dejación del artículo 1.1 de nuestra Carta Magna, y en su Preámbulo cuando se afirma que la promoción de la economía está inspirada en asegurar a todos una digna calidad de vida. Decimos esto en tanto que España, como *Estado social y democrático de Derecho*, ha de atender con prioridad a su función redistribuidora, estando ésta presente, de forma destacada, en el sistema de financiación autonómica, y en sus mecanismos de descentralización fiscal.

Ya que no conocimos la solución al Recurso gallego al 15%, esperemos que los recursos planteados contra el nuevo sistema de financiación autonómica que introduce la cesión del 30% del IRPF nos permitan saber los fundamentos jurídicos en los que el Alto Tribunal apoye su fallo, pero sin esperar una solución tajante ya que, en torno a esta materia mutante y compleja, en la que inciden tantos elementos, no podemos pretender encontrar una solución definitiva, incontestable y eterna. El sistema de financiación autonómica es un «constructo» jurídico-económico, y por tanto se singulariza por las notas que caracterizan a la economía y al Derecho, ciencias sociales, no exactas, llenas de factores probables y coyunturales. Elementos estos que explican (junto a otras razones, obviamente), como hemos tenido ocasión de comprobar, los cambios de línea jurisprudencial que los Tribunales Constitucionales, en algunas ocasiones, realizan (87). Las consecuencias prácticas de la Sentencia que sustancie los Recursos de Inconstitucionalidad de las Comunidades extremeña, andaluza, castellano-manchega y asturiana no incidirán solamente sobre la aplicación de la cesión del 30% del IRPF, sino, fundamentalmente, como criterio orientador de primer orden ante cualquier método que se aplicara, en pos de alcanzar la pretendida *corresponsabilidad fiscal*, territorializando cierta parcela (un impuesto o una «cesta» de ellos) de los ingresos de las Comunidades Autónomas.

Entre las propuestas y alternativas que se han barajado para mejorar e incrementar el grado de corresponsabilidad fiscal del Sistema de financiación autonómica, vemos que la vía de los recargos [compensados (88) o no], aunque intencionadamente abandonada por los costes políticos y económicos que, aisladamente, ninguna Comunidad Autónoma estaría dispuesta a asumir, se presenta como un instrumento muy propicio, sobre todo por el grado de *visibilidad* que le transmitiría al Sistema. Con respecto a su incidencia sobre la *solidaridad*, deberíamos distinguir los dos planos

(87) La experiencia comparada lo demuestra en los casos del Tribunal Supremo en Estados Unidos -recordemos su cambio de doctrina tras su enfrentamiento con el Presidente F. D. Roosevelt-, y del Tribunal Constitucional Federal en Alemania -por ejemplo, en los años anteriores a la reforma constitucional de 1969, en la consolidación del federalismo cooperativo-, son ejemplos que demuestran que lo que hoy es inconstitucional, dentro de un breve plazo de tiempo puede ser admitido y considerado compatible con la Constitución. Los cambios en la línea jurisprudencial no son infrecuentes en materias que destilan un notable trasfondo político, mas allá de los problemas jurídicos que suscitan cuando se articulan unas soluciones u otras. Si bien, como señalara M. GARCÍA PELAYO (en entrevista publicada en *EL PAÍS*, Madrid, 6 de julio de 1980, pág. 6), antes de que el Tribunal Constitucional entrara a funcionar, la eficacia del mismo depende de que no sea considerado una continuación de la política.

(88) Salvando la restricción que el artículo 12.2 impone al respecto, cuando afirma que los recargos no pueden implicar una minoración de los ingresos estatales, ni desvirtuar la naturaleza o estructura de los mismos; no pudiendo, por tanto, configurarse de manera que se deduzcan de la cuota del IRPF estatal.

habituales, inter-territorial (89), e inter-personal; en relación a este último caben distintas modalidades en su aplicación, es decir, en función de si se hace reduciendo las tarifas para que el resultado final no provoque mayor presión fiscal, o se practica el recargo sin compensación alguna (bien de forma progresiva o proporcional), podremos apreciar un mayor o menor efecto sobre dicho principio.

Sobre los recargos del IRPF caben las mismas salvedades que sobre el criterio (de *territorialidad*) de atribución a una Comunidad Autónoma para ingresar una participación de su recaudación (la «cesión» del 15%), o exigir el pago del Impuesto del Patrimonio (cedido), donde quedan gravadas de forma global todas las rentas del sujeto pasivo, con independencia de dónde se generaran. Sin embargo, en este caso, contamos con la particularidad de que el Tribunal Constitucional en su Sentencia 150/1990, de 4 de octubre, ha desvinculado lo establecido en el artículo 9.1 de la LOFCA con el alcance que pudiera tener la aplicación del artículo 12.1 de la misma ley orgánica.

Aunque no pueda ser tachado de inconstitucional, el recargo autonómico sobre el IRPF es un elemento, a juicio de F. DE LA HUCHA CELADOR, «profundamente distorsionador de la solidaridad interregional, produciendo efectos financieros perversos en los ingresos de algunas Comunidades, efectos que pueden provocar la necesidad de que el Estado haya de acudir en auxilio de aquellas Comunidades que, con el mecanismo de recargos sustitutivos de transferencias, queden por debajo del nivel de financiación que les asegura el actual mecanismo de participación en la recaudación de ingresos estatales regulado en el artículo 13 de la LOFCA» (90). Opinión a la cual nos adherimos, si bien matizamos que podrían aplicarse los recargos paliando todos los efectos negativos que tuvieran sobre la solidaridad, mediante mínimos exentos y tipos que siguieran una escala progresiva en función de la cuota tributaria, en lo que a la distorsión sobre la solidaridad inter-personal respecta, porque la corrección encaminada a salvar la solidaridad inter-territorial sería externa a la instrumentación de los recargos.

La trascendencia de que los recursos que ahora obtienen las Comunidades vía PPI-PIE, fueran total o parcialmente sustituidos por la aplicación generalizada de los recargos (u otra fórmula que se aplicara para alcanzar la pretendida *corresponsabilidad*), viene dada porque las Comunidades Autónomas se han hecho acreedoras de aquéllas (junto a los tributos cedidos) (91) a tenor de la suficiencia financiera (92) que la LOFCA les garantiza [en su art. 2.1 d)], mientras que la aplicación de

(89) No queremos reiterar los razonamientos ya vertidos al respecto. Una opinión muy autorizada sobre esta materia es la de F. DE LA HUCHA CELADOR, quien ve en los recargos un «mecanismo profundamente insolidario e injusto, en cuanto plantea problemas semejantes a los representados por la introducción de criterios territoriales en la fijación del porcentaje de participación en la recaudación de impuestos estatales no cedidos», en «Reflexiones sobre la financiación de las Comunidades Autónomas», *op. cit.*, págs. 459 y 460.

(90) DE LA HUCHA CELADOR, F.; en «Reflexiones sobre la financiación de las Comunidades Autónomas», *op. cit.*, pág. 460.

(91) Si bien en el artículo 157.1 a) de la Constitución los engloba junto a los recargos sobre impuestos estatales.

(92) Recordemos que la Constitución no hace mención expresa de este principio en relación a las Comunidades Autónomas, y sí respecto a las Haciendas locales (en su art. 142).

los recargos provocaría que parte de su financiación, para las Comunidades con menor capacidad fiscal, viniera ahora a través de instrumentos que atienden al Principio de Solidaridad (como bien podrían ser las asignaciones del art. 15 de la LOFCA). Es decir, propiciar el desarrollo de un mayor grado de autonomía tributaria a las Comunidades Autónomas (si como tal se entiende posibilitar la reducción de su dependencia financiera) provoca una mayor presencia del Principio de Solidaridad (93), en la medida que se reduce la del Principio de Suficiencia (94).

La pretendida corresponsabilidad fiscal reclama que se reduzca la dependencia financiera de las Comunidades Autónomas; ahora bien, sus ingresos vendrán condicionados principalmente por las competencias que cada una hubiera asumido y cómo se estructuran. No cabe aceptar, por tanto, una relación directa de proporcionalidad estricta, entre la producción económica y capacidad fiscal de las Comunidades y el nivel de sus recursos financieros; prueba de ello es que al aplicarse la «cesión» del 15% del IRPF hubo Comunidades que vieron reducido ese porcentaje al 10 o 5% para evitar desequilibrios y no incurrir en manifiesta insolidaridad.

Al margen de que la mayoría de las opiniones y discusiones sobre la alternativa de los recargos (como vía propicia para lograr mayor *corresponsabilidad fiscal*) se ha realizado en torno, casi exclusivamente, al recargo sobre el IRPF, no debemos olvidar que el artículo 12.1 de la LOFCA abre este mecanismo también a los impuestos estatales cedidos; ello se explica por el escaso atractivo de su previsible reducida capacidad recaudatoria (95).

A nuestro juicio el sistema propuesto por el Grupo de Expertos parece muy coherente, aunque su puesta en práctica reclama ciertos retoques sobre la LOFCA; conlleva una mínima fragmentación del sistema tributario, en aras a una mayor simplificación y claridad para el contribuyente. Plantea un satisfactorio grado de correlación entre los ingresos propios de las Comunidades con el ya elevado nivel de descentralización existente en el gasto que realizan (reduce su dependencia financiera); es decir, logra situar la pretendida corresponsabilidad a niveles desconocidos que, en principio, podrían adecuarse a las aspiraciones de la mayoría de las Comunidades. Acomete en profundidad los problemas de coordinación, sugiriendo soluciones de gran «calado», pero de incierta aplicación (por las suspicacias que, seguramente, suscitaría en la Administración Central).

(93) Recordemos que el constituyente fue muy escrupuloso a la hora de evitar la connotación de subvenciones que pudieran tener algunos ingresos de las Comunidades (entre las distintas transferencias que percibe, dentro de las cuales el PPI-PIE tiene una gran presencia), además el legislador orgánico parece que ha pretendido que la participación en los ingresos del Estado (aplicada bajo criterios redistributivos) fuera una parte muy elevada de los ingresos de las Comunidades Autónomas, garantizando la financiación de las Comunidades con menor capacidad fiscal, que, en otro caso, aparecerían como subvencionadas.

(94) Son las tres «patas» (Principios que lo inspiran y sostienen) del mismo «banco» (sistema de financiación autonómica), si alguna flaquea se ve amenazada toda la estructura. Nos permitimos comparar, siguiendo el mismo símil, los puntos de soldadura o método de enlace que tuvieran las patas con el mismo banco, con el Principio de Coordinación que en todo momento debiera estar igualmente presente.

(95) Al Impuesto sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, se le añaden las objeciones derivadas de su carácter de imposición global, con las distorsiones que su territorialización implica.

Desde otro aspecto que también interesa al núcleo esencial de este trabajo, y con objeto de paliar las consecuencias (96) que sobre la financiación de las Comunidades, con toda seguridad aparecerían, al ponerse en práctica la solución propuesta por el Grupo de Expertos, se deberán aplicar unas Transferencias de Nivelación hasta el nivel necesario para garantizar la solidaridad. Sobre este principio el Grupo de Expertos resalta la labor conjunta que realizan los fondos -nacionales y europeos- de desarrollo, mecanismos que, debidamente coordinados y dotados, evitan la necesidad de desarrollar el confuso y polémico artículo 15 de la LOFCA. Concluyen que «lo esencial a la hora de valorar el mantenimiento o no de los fondos de desarrollo en su formato actual son las preferencias sociales sobre el patrón distributivo interterritorial y la confianza en su eficacia como instrumentos de política de desarrollo regional. Como ése es un tema delicado, se podría decir que el hecho de que dichos fondos estén destinados a favorecer la inversión en ciertas materias y condicionados a determinados destinos, es el resultado de esa búsqueda de un equilibrio en este terreno: se admite un reforzamiento de la solidaridad, asignando fondos adicionales, pero se imponen condiciones y se supervisan las actuaciones y sus efectos. Revisar ese esquema puede ser justificado si no se comparte la intensidad de la política redistributiva, pero, en ese caso, es más transparente reducir los fondos de desarrollo que descontarlos de las transferencias de nivelación»; puesto que previamente han razonado que la compensación entre ambos recursos [fondos de desarrollo (básicamente FCI + + FEDER + Fondo de Cohesión (97) aplicable) y transferencias de nivelación] se debería producir si las políticas regionales son eficaces, es decir, «en la medida en que los fondos de desarrollo consigan sus objetivos, pues a medida que aumente la renta de la Comunidad beneficiaria aumentará su capacidad tributaria y por esta vía disminuirán las necesidades de nivelación» (98).

No obstante, ante su posible implantación, el Grupo de Expertos advierte de las dificultades que se deben salvar para ello, desde lograr consensuar (ante las múltiples interpretaciones técnicas que caben en su determinación) un método sencillo para calcular las necesidades de gasto de las Comunidades, hasta definir los criterios de evolución de los recursos.

(96) Teniendo en cuenta que un grado elevado de autonomía tributaria, sin un sistema compensatorio simultáneo conllevaría la necesidad de que algunas Comunidades aplicaran niveles de esfuerzo fiscal diferentes para prestar servicios similares u homogéneos o, en su defecto, si el esfuerzo fiscal fuera el mismo, obviamente, el nivel de prestación de aquéllos sería dispar. J. A. GIMENO ULLASTRES y J. RUIZ-HUERTA CARBONELL plantean este razonamiento en términos de presión fiscal, en vez de esfuerzo fiscal; señalan que el peligro implícito en todo aumento de la autonomía financiera de las Comunidades sería el de agravar las diferencias existentes, tanto en la distribución de la renta y riqueza como en las dotaciones de infraestructuras y prestaciones públicas. «*Cuanto mayor es el margen de libertad y autonomía, más probable es el aumento de las desigualdades. Sería necesario, por tanto, una actuación redistributiva, compensatoria, a través de subvenciones incondicionadas* (destinadas a cubrir globalmente las competencias asumidas) y *específicas* (condicionadas, según criterios externos a los del sistema global)». En GIMENO ULLASTRES, J. A. y RUIZ-HUERTA CARBONELL, J.; «Financiación autonómica: un modelo alternativo de corresponsabilidad fiscal», *op. cit.*, pág. 171.

(97) Sobre este -relativamente- nuevo mecanismo (aparece en 1993) no se ha estudiado todavía su contribución a la reducción de desequilibrios (de dotación de infraestructuras, y sus efectos en la nivelación de renta *per cápita*) -si bien debería hacerse en relación a los cuatro Estados de la UE beneficiarios del mismo-. En rigor está al margen del sistema de financiación autonómica, porque son los Estados miembros sus perceptores; sin embargo, dado que las Comunidades Autónomas intervienen en una parte de su gestión, e indirectamente, también, podrían calibrarse los efectos de los programas ejecutados por el Estado en cada una de ellas, se podría analizar el verdadero alcance solidario de este instrumento.

(98) En MONASTERIO ESCUDERO, C., PÉREZ GARCÍA, F., SEVILLA SEGURA, J. V. y SOLÉ VILANOVA, J., *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, Segunda Parte, *op. cit.*, pág. 199.

Otras dificultades no técnicas, que van más allá de los puntos concretos que aborda la propuesta del Grupo de Expertos, se presentan de una forma más difusa, y por ello más compleja a la hora de superarlas. Nos referimos a la actitud de las Comunidades y de la misma Administración Central ante su discusión y posible aprobación. La experiencia de las sesiones y Acuerdos del CPFF, desde que en 1981 iniciara su andadura, nos lo demuestra: en torno al tema de la financiación autonómica han primado en muchísimas ocasiones factores ajenos (de índole político) a lo estrictamente jurídico-económico. En las negociaciones del CPFF se han observado algunas «veleidades» de las Comunidades Autónomas que ante situaciones de indefinición de objetivos explícitos (o propiciándolas) han preferido optar por alternativas que mejoraran su posición relativa, en vez de impulsar soluciones más profundas y coherentes; también por parte de la Administración Central, que ha sabido recurrir a discrepancias y obstáculos, no siempre muy racionales, para no ceder su papel preponderante apoyado en la gran presencia de sus transferencias.

En cualquier caso, se trata de establecer mejoras en un sistema que, si bien puede racionalizarse más adecuadamente, estará sujeto a discusión y revisión permanente.

Las transferencias del FCI y las Asignaciones de Nivelación, dentro, estrictamente, del sistema de financiación autonómica, y los Fondos Estructurales y de Cohesión Europeos, fuera del mismo, no son ingresos orientados a financiar las competencias «corrientes» de las Comunidades Autónomas, sino que responden a finalidades y objetivos que superan el ámbito territorial de la Comunidad, bien hacer efectiva la solidaridad en el Estado español, o dentro de la UE, procurando la cohesión económica y social entre sus Regiones y Estados. Entre el FCI y el FEDER (también los Fondos de Cohesión, en la medida que son complementarios de éstos) se ha establecido una línea de coherencia que armoniza las políticas de reequilibrio española y de la UE. Consideramos acertado que se siga vinculando la política regional española con la comunitaria y que se mantenga la identidad del ámbito del FCI con el de las regiones europeas incluidas en el objetivo n.º 1 de los Fondos Estructurales de la UE.

Respecto al FCI sería conveniente un seguimiento de la eficacia del gasto que hacen las Comunidades Autónomas, ya que reciben unas cantidades determinadas según establece la Ley 29/1990, independientemente de la «calidad» y «viabilidad» de los proyectos que financien (cosa que no ocurre en los Fondos Estructurales e Incentivos Regionales donde se exige un filtro-evaluación de sus posibles resultados) (99). Hoy tenemos en el FCI un instrumento válido, siempre mejorable (100),

(99) Constatamos que el «antiguo» FCI no estaba bien coordinado con los otros dos grandes instrumentos de **política de desarrollo regional** (FEDER e Incentivos Regionales), coordinación imprescindible para hacer el conjunto más eficaz, para dar mayor racionalidad al «sistema», dada la complementariedad de los fines perseguidos. Por supuesto, salvando los problemas de su no injerencia en las competencias de las Comunidades Autónomas y sirviendo, desde la colaboración leal, a la realización efectiva de aquel principio (de coordinación).

(100) Recientemente, a través de la Ley 31/1994, de 24 de noviembre, se ha modificado el artículo 9.1 de la Ley 29/1990, de 26 de diciembre, del FCI, en virtud del cual las funciones de aprobación, dotación y gestión de este mecanismo financiero, que antes eran desempeñadas por la Comisión **Especial** de Seguimiento del Fondo de Compensación constituida en el Senado, pasan a manos de la Comisión **General** de las Comunidades Autónomas del Senado. Esta modificación está motivada, como bien señala la Exposición de Motivos de la Ley 31/1994, por la reciente reforma del

infradotado (101), que poco puede hacer ante la pesada carga que le asigna el artículo 158.2 de la Constitución, si no es ayudado por otros instrumentos de financiación más potentes. En este sentido, el papel de los Fondos Estructurales y de Cohesión es muy importante (aunque en los Acuerdos de Edimburgo se recortaron muchas esperanzas y nos temamos que la entrada de nuevos socios de la Europa del este en la UE reduzcan la participación de España en ellos). Por otra parte, no todas las cantidades presupuestadas del FCI se emplean en los correspondientes ejercicios anuales (los porcentajes de ejecución son relativamente bajos), a lo que se une el riesgo de que el FCI sufra los ajustes del gasto que exige la política de convergencia presupuestaria que debiera aplicarse si queremos integrarnos en la unidad monetaria de la UE.

A pesar de la crítica que dirigimos a la «escasa» cuantía del FCI, también debemos reconocer que no todo el esfuerzo de solidaridad interterritorial debe ser conducido a través del mismo; en este sentido habría que vigilar el alcance redistributivo de la política de gasto público del Estado. Y en este contexto debemos plantearnos que la política de desarrollo regional del Estado (Incentivos, Subvenciones diversas, etc.) debe ser congruente con las actuaciones del FCI; es decir, que la política inversora global (102) del Estado (Administración Central) propicie la multiplicación o potenciación de los efectos del FCI, y no los entorpezca o neutralice.

Obviamente, el FCI es un instrumento más, compensador y solidario, dentro del sistema de financiación autonómica, que como tal, en solitario, no se le puede exigir que resuelva todos los problemas de las Comunidades pobres, esa pretensión sería absurda; hemos comprobado que ante el reto de lograr reducir las disparidades socio-económicas interterritoriales han de intervenir eficazmente otros mecanismos estatales y supraestatales (Incentivos Regionales, Fondos Europeos, etc.). Y no solamente ellos, puesto que a pesar de que se alcance una financiación satisfactoriamente solidaria para las Comunidades Autónomas, habremos resuelto una de las facetas o aristas del proble-

Reglamento del Senado (?) orientada a potenciar sus funciones como Cámara de representación territorial. No se desprende que aquellas facultades relativas al FCI («*carga general del Estado*» -garante del Principio de Solidaridad-, pero que constituye un ingreso propio de las Comunidades Autónomas) ahora desarrolladas por una Comisión General, sufran modificación alguna relativa a nuevos controles adicionales sobre este mecanismo. En realidad esta cuestión ya ha sido zanjada por el Tribunal Constitucional, en las Sentencias (63/1986, 183/1988 y 250/1988). Los controles establecidos en la Ley 29/1990 pretenden asegurar que los recursos del FCI se destinan a las finalidades previstas, siendo respetuosos con la autonomía financiera de las Comunidades.

- (101) Con 136.244,9 millones de pesetas para 1998, según el artículo 88.Tres de la Ley 65/1997, de 30 de diciembre, de PGE para 1998. Tal como hoy está regulado no caben críticas a este instrumento; si bien los resultados que produce son muy difíciles de analizar puesto que los objetivos que persigue son muy generales, inconcretos y difusos, de ahí la dificultad de medir su pretendida eficacia: en cuanto sus inversiones se distribuyeran armónicamente en relación a las necesidades (de infraestructuras, equipamientos, etc.) que presentan aquellos territorios que son beneficiarios del mismo. En el trabajo de A. UTRILLA DE LA HOZ, «Los efectos del Fondo de Compensación Interterritorial en el desarrollo regional» (en *Revista de Presupuesto y Gasto Público*, núm. 5/1991, I.E.F., Madrid, 1991, págs. 139-157) se destaca que su reducida cuantía limitaba notablemente el alcance de sus efectos redistributivos.
- (102) En tanto sus destinos son comunes (favorecer el crecimiento de la economía «real»), no obstante, cabría también englobar bajo este análisis la política de gastos del Estado. Aunque, obviamente, la consideración del «aprovechamiento» económico de unos gastos y otros dista enormemente.

ma, deberemos evaluar también cómo se concreta el gasto público orientado a satisfacer esos objetivos, y apreciar la labor realizada en otras parcelas que también pueden incidir notablemente en la lucha contra las desigualdades regionales.

No debemos perder de vista que si el FCI pretende disminuir las diferencias de rentas y riqueza entre las Comunidades Autónomas, a través de inversiones públicas en los territorios menos desarrollados, y que, dada la modestia relativa de su dotación, en definitiva, aparece como un instrumento «adicional», no «preponderante», para lograrlo.

El papel de aquellos instrumentos adquirirá mayor protagonismo en la medida que se implanten reformas del sistema de financiación autonómica que dejen mayor margen de maniobra a las Comunidades a la hora de obtener sus recursos. La plena integración de España en la Comunidad Europea, y más cuando se alcance la unidad monetaria (que implicará un «plus» en la libre competencia económica), supone otro reto para las *regiones* menos desarrolladas que parten de una situación merecedora de ser compensada; en caso contrario el libre mercado se encargará de agrandar las distancias socio-económicas que les separan de las más ricas.

La reforma del FCI fue aplaudida unánimemente por toda la doctrina, se destacó la congruencia de su nueva regulación con su carácter redistributivo; sin embargo, la importancia, eficacia o alcance del FCI quedaría desde hace pocos años desdibujada por su «congelada» dotación. Son varios los estudios y propuestas que sugieren el reforzamiento de este mecanismo, pero no incidiendo en nuevas consideraciones, sino exclusivamente en el incremento de su cuantía (103). Un solo argumento parece concluyente para apoyar este planteamiento, la dotación del FCI, los 136.000 millones que se reparten las 10 Comunidades beneficiarias del mismo, representan apenas un 1,8% del total (en torno a los 9 billones de ptas.) de la financiación de las Comunidades Autónomas (aunque debemos reconocer que también intervienen otros elementos redistributivos en el sistema). Sin embargo, si unimos a aquella cantidad los recursos de los Fondos Estructurales y de Cohesión, procedentes de la UE, la situación mejora ostensiblemente; es por lo que debemos ampliar la visión y englobar [con las dificultades que ello implica (104)] todos los recursos que atiendan al Principio de Solidaridad, para apreciar el grado real de su cumplimiento.

(103) Cuya pequeñez, derivada de la inversión total «prorrataada» del Estado, queda patente si comparamos ésta, por ejemplo, con el montante de los intereses de la Deuda Pública del Estado. Según la Intervención General del Estado, éste se ha gastado desde 1989 a 1993, más de 8,74 billones de pesetas en pagar los intereses generados por aquella, mientras que en el mismo período sólo se destinaron 4,76 billones a inversiones reales. En 1993 el Estado se gastó 2,407 billones de pesetas en pagar intereses generados por la Deuda Pública, frente a los 0,985 billones destinados a inversiones reales. Esta progresión, desde las exigencias de las *condiciones de Maastricht*, se ha reequilibrado.

(104) En la medida que sumamos y comparamos recursos que atienden a destinos homogéneos, por ejemplo: al FCI le podemos sumar los recursos del FEDER y del Fondo de Cohesión que estén destinados a inversiones en obras de infraestructuras (el Fondo de Cohesión sólo a las de transporte).

Debemos reconocer, no obstante, que algunas voces cualificadas critican (con escasa razón, en nuestra opinión) (105) que además de su escasa cuantía se apliquen fórmulas en su reparto que provocan una redistribución desde las Comunidades beneficiarias menos pobres a otras más pobres (106).

La proporción de su PIB en que las Comunidades Autónomas perciben Fondos de Desarrollo (FCI + Subvenciones de la UE) dejan bien a las claras el alcance solidario de estos instrumentos. Obsérvese que Extremadura, la máxima perceptora, en términos relativos, obtiene un 1,767% de su PIB, mientras que Madrid, apenas recibe un 0,040% de su PIB (44 veces menos).

Por otra parte, el artículo 13 de la LOFCA introduce y aplica criterios de carácter redistributivo, que también sirven a la compensación interterritorial. Entran en juego variables que, según indicaba la *Memoria del Proyecto de la LOFCA* se alejan de los «planteamientos que tratan de utilizar la recaudación en la zona como criterio con el que establecer la financiación de las distintas Comunidades Autónomas para optar por otro que, asentado en la cobertura de las necesidades reales existentes, impida que las regiones pobres queden condenadas. Se pretende de esta manera lograr un equilibrio armónico entre el derecho a la autonomía y el principio de solidaridad» (107). De esta forma se sigue la línea que establece el artículo 107 de la Ley Fundamental de Bonn, a partir de la reforma de 1969, en tanto introducía en la participación del IVA criterios compensatorios que favorecen a los Länder cuyos ingresos derivados de la participación en el Impuesto sobre la Renta se situaran por debajo de la media federal por habitante.

Si se acepta de forma generalizada que el sistema actual es fuertemente redistributivo, nos surge la duda de hasta qué punto es eficazmente redistributivo, es decir, cuáles han sido sus logros. Para ello, si queremos apreciar en qué grado se nivela la dotación de los servicios públicos fundamentales entre las distintas Comunidades, debemos ser conscientes que dicha labor sería harto difícil a partir de la escasa información (muy dispersa y poco sistematizada) con la que se cuenta al respecto.

(105) Queremos matizar las palabras de N. FERNÁNDEZ GÓMEZ (en BAREA TEJEIRO, J.; CALSAMIGLIA, X.; F.; FERNÁNDEZ GÓMEZ, N. y otros; «Opiniones en relación a un cuestionario sobre los Principios rectores de la financiación autonómica», en «La financiación de las Comunidades Autónomas», *Suplementos sobre el Sistema Financiero* núm. 40, *Papeles de Economía Española*, Fundación FIES, Madrid, 1992, pág. 92) cuando afirma que «todas las Comunidades beneficiarias del FCI son deficitarias de inversiones y que por tanto es un contrasentido que se tengan que ceder fondos entre ellas cuando todas las necesitan». ¿Es que acaso todas las necesitan en el mismo grado o con la misma intensidad? ¿Las notables diferencias entre la Renta *per cápita* de las Comunidades que reciben el FCI no justifica su consideración como factor aplicable en el reparto en el FCI?

(106) Al margen de que el coeficiente $r=3,624$ aplicado por la incidencia de las variables de reparto (redistribución según niveles de renta entre las Comunidades perceptoras) del FCI, pudiera ser otro, no olvidemos que su implantación subsana el indeseado «efecto de salto» (ser o no beneficiaria del FCI en una cuantía que provocaría un agravio con aquella Comunidad que «por pocas pesetas» dejara de entrar en dicho grupo).

(107) En Ministerio de Hacienda; «*Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. El debate en las Cortes Generales*», Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda, Madrid, 1982, pág. 101.

La confusa redacción del artículo 15 de la LOFCA permite una difícil solución al respecto. Además de la dificultad de consensuar cuáles son los servicios públicos fundamentales deberíamos conocer el nivel **mínimo y medio** de ellos, prestado por las Comunidades Autónomas en determinados períodos, puesto que su razón de ser es transitoria, y en caso contrario serían «embebidas» por el artículo 13.1 e) de la LOFCA. Es fácil exponer que las asignaciones de nivelación deben lograr que todas las Comunidades disfruten de un nivel satisfactorio (igual = mínimo = medio) en los servicios públicos fundamentales; sin embargo, hace 16 años que se ha aprobado la LOFCA y nos preguntamos ¿cuánto se ha avanzado para constatar que ello, efectivamente, es así?

Estamos completamente de acuerdo en que si se aunan las voluntades para hacer realidad ese propósito un gran paso adelante se daría nivelando los servicios que, unánimemente, nadie discute su condición de fundamentales, la sanidad y la educación básica; y que, superada esa primera fase, cabría ir añadiendo otros a la lista de tan relevantes servicios. Peor sería no acometer ese primer envite. Evidentemente, aquí se suscita la duda de cómo llevarlo a cabo, bien a través de transferencias condicionadas o no (la variable *déficit en servicios sociales e infraestructuras que afectan al territorio de la Comunidad Autónoma* del artículo 13 de la LOFCA lo posibilita).

El debate entre la financiación condicionada o incondicionada sitúa a las Comunidades Autónomas, a la hora de decidir sus gastos, ante la disyuntiva de tener que aceptar subvenciones finalistas, orientadas a cubrir determinados niveles de provisión de servicios públicos. En relación a este punto no parece que haya unanimidad sobre la conveniencia de que las transferencias fueran siempre incondicionadas, pero sí es mayoritaria esta opinión. Pensemos que en relación a los servicios públicos fundamentales debiera ser así, con ello se estaría haciendo efectivo el Principio de Solidaridad, en tanto se está produciendo una redistribución de renta con los impuestos pagados en España (108), puesto que se lograría que todos sus ciudadanos recibieran la misma calidad y cantidad de esos servicios, con independencia de la Comunidad Autónoma en que residieran y las rentas que disfrutaran. Aunque, obviamente, esos niveles de renta sí son válidos a la hora de asignar y distribuir los mecanismos de igualación o compensación que «corrigen» el sistema.

Las subvenciones de carácter general (concepto en el que englobaríamos también las transferencias del PPI-PIE) son fruto, generalmente, de la negociación política; por ello el sistema de financiación autonómica debiera «cerrarse» garantizando la prestación de unos servicios mínimos en todo el Estado. Sin embargo, las grandes cuestiones: concretar cuáles son esos servicios fundamentales (sólo sanidad y educación básica, o se incluyen también vivienda, los transportes, otros servicios sociales, niveles superiores de enseñanza, ...) (109) y cuál es el nivel mínimo que todas las Comunidades debieran disfrutar, sigue «en el aire».

(108) Partiendo de la premisa de que todos realizan el mismo esfuerzo fiscal.

(109) El criterio de que están considerados en la Constitución como un derecho de los ciudadanos a recibir su prestación por parte de los poderes públicos lo haría extensivo a otros servicios o prestaciones.

Por otra parte, en relación a los desequilibrios socio-económicos existentes entre Comunidades, hemos de advertir que ante realidades de tanto «calado» como, por ejemplo, que existan Comunidades con tasas de desempleo que duplican a las de otros territorios, y cuyos niveles de renta son casi la mitad de otros, el alcance de los instrumentos solidarios del sistema de financiación está condicionado por sus modestas pretensiones. Aunque sumemos a la cuantía del FCI, los Fondos Europeos, algunas subvenciones, los *incentivos regionales*, y la «cuota» redistributiva del PPI-PIE, estaríamos ante un montante financiero considerable, pero limitado, ante la magnitud de los indicadores que deben corregir. Evidentemente esos mecanismos no tienen la capacidad financiera para resolver unos problemas que toda la política económica del Estado, con su amplio abanico de potentes instrumentos de diversa índole (fiscal, monetaria, etc.), tampoco consigue resolver (110); sin embargo, el papel de aquéllos es colaborar, cada uno en la medida de sus posibilidades (algunos desde su escasa cuantía) a paliar y corregir las disparidades económicas interterritoriales.

Por otra parte, no sólo porque una Comunidad Autónoma logre incrementar sus ingresos (por tener mayor participación en el FCI, que recibiera más subvenciones de la UE, o que disfrutara -el día que se apliquen- de mayor cuota en las transferencias de nivelación) se estará avanzando, necesariamente en lograr mayor solidaridad entre las regiones. Debe entrar en juego la «otra cara de la moneda», cual es constatar que ese «plus» de ingresos (de ahí la justificación de la condicionalidad de los primeramente citados) se destine a programas y actuaciones que efectivamente hagan realidad una mayor y mejor redistribución de la riqueza y nivelación de los servicios. Es decir, si las Comunidades Autónomas más beneficiadas por esos medios redistributivos no logran ser eficaces en el gasto (en todo su gasto) (111) orientado a alcanzar aquellos objetivos, de una manera corresponsable con el resto de las Comunidades, poco se habrá avanzado en el camino de la soli-

(110) O propiciar su solución, dependiendo del grado de intervencionismo del Estado que estemos dispuestos a admitir. Véase PLIATZKY, Leo; ¿Puede ser eficiente el sector público?, en *HPE* núm. 129 - 2/1994, Madrid, 1994, págs. 187-192. Debemos tener muy en cuenta, también, el papel y la cuota de responsabilidad exigible a la labor que desarrolla la **iniciativa privada** en la lucha por reducir las disparidades socio-económicas. Las posibilidades de crecimiento de una Comunidad Autónoma dependen en gran medida, por ejemplo, de la valía de su empresariado, de la capacitación de sus trabajadores, etc. En este sentido, F. PÉREZ GARCÍA apunta a que «sería razonable considerar de modo distinto las desigualdades existentes en aquellas materias que son de competencia del sector público, y aquellas que resultan del funcionamiento del sistema económico en su conjunto, tanto en los ámbitos públicos como privados. Acotar de este modo el problema permite considerar las coordenadas desde las que se aborda el cumplimiento del principio de solidaridad. Éste no puede ser entendido de modo que desde el sector público -y menos todavía, desde el sector público autonómico tan sólo- se aspire a realizar una política que compense totalmente, hasta eliminarlas, las desigualdades existentes que son en buena medida provenientes del sector privado. Este planteamiento no sólo resultaría inviable, sino que tendría enormes costes de eficiencia al interferir gravemente todo el proceso de asignación de recursos que realiza el mercado»; en «Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas», en *Revista Valenciana de Hacienda Pública Palau 14*, núm. 15, Ed. Generalitat Valenciana, Valencia, 1991, pág. 52.

(111) En gastos que sean productivos económica y socialmente, que posibiliten incrementar (o por lo menos que no lo reduzcan) el «pastel», para que haya «pastel» que repartir y una parte del mismo pueda ser redistribuido; es decir, si se es en exceso solidario (mejor dicho: ineficazmente solidarios) se puede llegar al punto de que sea imposible seguir siendo solidarios, si no se genera riqueza difícilmente habrá recursos «solidarios» que redistribuir. No olvidemos que se sirve también a la solidaridad abaratando y racionalizando la administración, controlando el endeudamiento, evitando derroches, etc.

daridad. De manera que además de no verse reducidas esas diferencias interregionales, aparecerían viejas suspicacias y cicaterías por parte de las Comunidades que más aportaran a aquellos mecanismos.

El alcance redistributivo o grado de solidaridad que presenta el sistema de financiación autonómica debe ser analizado en su conjunto (112), tras comprobar cuánto tienen de solidario los instrumentos que lo componen, de forma particularizada. Por tanto, habrá que estudiar cuáles son los mecanismos de nivelación que complementan (tal como hicimos al exponer la Propuesta del Grupo de Expertos) los nuevos recursos dados a las Comunidades para alcanzar mayor autonomía en sus ingresos y dotar de más corresponsabilidad al sistema.

En términos generales si se aplicara el criterio de que las Comunidades más ricas reciban la misma financiación *per cápita* que las más pobres estaríamos ante una solución redistributiva, solidaria y satisfactoria. Pero ante determinadas necesidades pensamos que ese criterio es insuficiente; no olvidemos que la situación de partida de muchas Comunidades en determinados «terrenos» es manifiestamente deficitaria y si se aplicara **en todo caso** aquella pauta se perpetuarían los desequilibrios interterritoriales. Es decir, insistimos, ante los déficit de partida en las dotaciones de capital público de algunas Comunidades deben actuar fórmulas solidarias y eficaces; otra cuestión es que se «muevan», o no, en un campo ajeno al de los instrumentos «ordinarios» de financiación de las Comunidades (en el que tendría mayor cabida el criterio inicialmente enunciado).

Problema, previo, de carácter estadístico. Si los datos de partida para el cálculo de aquéllos no son fieles a la realidad que miden, estamos introduciendo otro elemento distorsionador a la hora de apreciar los resultados de su aplicación y constatar en qué medida los logros alcanzados dependen de haber ponderado unas determinadas variables con sus correspondientes ponderaciones, y no de otros factores «incontrolados». Las insuficiencias informativas, las ausencias o retrasos en la disponibilidad de datos relevantes para calcular esos indicadores aumentan el riesgo de

Sin embargo, trasladando las disquisiciones que hacíamos en relación al grado de solidaridad hacia las Comunidades Autónomas que políticamente se acordara como idóneo, debemos tener presente que sus autogobiernos han de pasar igualmente por ese trance, al decidir el alcance de la solidaridad que practican intra-comunidad. Pero al decidir libremente sobre sus gastos, sobre la política y gastos sociales que van a desarrollar, debieran tener presente aquellos condicionantes arriba señalados.

- (112) Pero esa labor podría tener otro enfoque más allá de la mera constatación de la suma de los efectos de todos los instrumentos específicamente solidarios que intervienen en él. Nos referimos a la gran ayuda a la solidaridad que **todo el sistema** -como tal- (no sólo sus mecanismos solidarios) puede prestarle, simplemente por funcionar correctamente, eliminando posibles deficiencias y evitando distorsiones que alterarían la naturaleza y finalidad de sus instrumentos. F. BECKER ZUAZUA lo expresa mejor, con menos palabras, señalando que «quizá la mejor fórmula de solidaridad consiste en la mejora de la **eficiencia** de todo el sistema de financiación» (la negrita es nuestra); en BECKER ZUAZUA, F.; «Breve apunte sobre el actual sistema de financiación autonómica», en *Economistas* - Revista del Colegio de Economistas de Madrid, núm. 64, Madrid 1994, pág. 340. Este autor afirma que la solidaridad es el verdadero reto planteado. Ante la multitud de nuevos fondos, instrumentos y medidas, destinados a amortiguar las desigualdades, que se van sumando (tanto municipales, como provinciales, autonómicos, estatales y europeos) a los existentes, a medida que se avanza, tanto en los procesos de descentralización como en los de integración económica, se debe replantear la situación, y rediseñar todo el sistema; porque no tiende hacia la solidaridad, sino más bien, podría lesionarla.

cometer errores tanto en la elaboración como aplicación de los distintos mecanismos financieros. Ya el Informe de la Comisión de Expertos, de julio de 1981, advertía a este respecto que «una vez más nos encontramos ante una cuestión en la que una correcta aplicación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas depende de la existencia y calidad de la información estadística» (113).

Han sido muy denunciadas las carencias de una información territorializada (114) que, a tenor de la magnitud de los problemas en los que se ve envuelta, debiera ser más actualizada y completa; ello afecta, como bien señalara el Grupo de Expertos, «a la confianza que suscitan los compromisos y acuerdos basados en la misma» y explica que no siempre se diera la esperada cooperación entre Comunidades y Administración Central en el seno del CPFF. Todo ello resulta inexplicable e inadmisibles a tenor del mandato que, con muy buen criterio, realizara la LOFCA (115) al respecto.

Finalmente, resumimos los aspectos centrales que, en nuestra opinión, dotan de mayor responsabilidad al sistema de financiación autonómica, sin deterioro del Principio de Solidaridad:

- *Es deseable reducir el elevado nivel de dependencia financiera de las Comunidades Autónomas respecto al Estado, y eliminar la «ilusión» financiera que ello produce en los ciudadanos. Sobre esa línea se ha avanzado recientemente.*
- *La mayor presencia de ingresos propios en las Haciendas autonómicas potenciará el Principio de Autonomía tributaria.*

(113) Citado por MUÑOZ MACHADO, S.; «Derecho Público de las Comunidades Autónomas II», Civitas, Madrid, 1984, pág. 438, a propósito de la complejidad de la determinación del nivel medio asegurado por las asignaciones de nivelación del artículo 15 de la LOFCA. Por su parte, R. FALCÓN Y TELLA (en «La compensación financiera interterritorial», *Monografías núm. 7*, Publ. Congreso Diputados, Madrid, 1986, pág. 302) señala que «un importante obstáculo para la efectiva realización del Principio de Solidaridad es la ausencia de estadísticas y datos fiables que sirvan de base para aplicar los criterios en base a los cuales se efectúan las transferencias de compensación, ... y la ausencia de instrumentos adecuados para medir el grado de equilibrio económico interterritorial existente en cada momento».

(114) Por ejemplo A. GIMÉNEZ MONTERO (en «Corresponsabilidad fiscal, servicios mínimos y transferencias de nivelación horizontal en España», en *Hacienda Pública Española, Monografías 1/1992*, I.E.F., Madrid, 1992, pág. 100) destaca las dificultades «en un entorno caracterizado por serias limitaciones en las disponibilidades de información estadística regional»; mientras que A. CASTELLS OLIVERES, aunque indirectamente, pone de relieve este problema cuando afirma que «la elaboración de los indicadores de capacidad y de necesidades de gastos exige disponer de estudios técnicos precisos y contrastados. A la manera de lo que se hace en otros países, puede resultar aconsejable encomendar esta tarea a un organismo técnico especializado y de solvencia reconocida»; en CASTELLS OLIVERES, A.; «Sistemas de subvenciones de nivelación: algunos aspectos teóricos», en *Hacienda Pública Española*, núm. 118, Madrid, 1992, pág. 100.

(115) No olvidemos la puntualización que la LOFCA en su disposición adicional tercera, apartado 1, hacía sobre esta materia, cuando establecía que «El INE en coordinación con los órganos competentes de las Comunidades Autónomas, **anualmente** elaborará y publicará las informaciones básicas que permitan cuantificar a nivel provincial la renta por habitante, la **dotación de servicios públicos fundamentales**, el grado de equipamiento colectivo y otros indicadores de riqueza y bienestar social, ...» el cumplimiento de estas labores informativas brilla por su ausencia.

- *Partiendo del reconocimiento del notable grado redistributivo que presenta el sistema de financiación autonómica actualmente, y ante la posible reducción que pudiera experimentar, se han reforzado los mecanismos solidarios existentes.*
- *Junto a ello se debe arbitrar el sistema de transferencias desde el Estado (dado su papel de máximo garante del Principio de Solidaridad) que garantice un nivel de prestación similar en los servicios públicos fundamentales; es decir, desarrollar y aplicar el artículo 15 de la LOFCA, cuya «tímida» dotación para 1997 (10.000 millones de ptas., que esperan ser repartidos) no ha despertado gran entusiasmo entre los autogobiernos.*
- *Para ello se deben contemplar aquellas circunstancias que explican las distintas necesidades de gasto de las Comunidades, las dificultades de acceso a los servicios públicos y la distinta «composición» de la población a la que van dirigidos.*
- *Debemos apreciar y evaluar el alcance del FCI conjuntamente con los Fondos europeos que atienden a sus mismos objetivos desde estrategias similares, pero como la asignación de estos últimos está sometida a determinados avatares (interiores: la elaboración de los PDR, su aprobación, ..., y exteriores: la posible entrada en la UE de otros socios -también necesitados-), si en realidad existe la voluntad política de reducir los desequilibrios económicos interterritoriales y dar cumplimiento al artículo 158.2 de nuestra Constitución, el Estado debiera adquirir el compromiso de garantizar una cuantía mínima y su crecimiento gradual (en función de los niveles de renta de cada Comunidad en proporción a su alejamiento del nivel medio nacional o siguiendo los criterios de reparto de la Ley 29/1990) para las Comunidades más pobres.*