

LAS HACIENDAS AUTONÓMICA Y LOCAL EN LA STC 31/2010

Manuel Medina Guerrero

Catedrático de Derecho Constitucional de la Universidad de Sevilla

SUMARIO: I. La Hacienda de la Generalitat. – 1. La ratificación de la centralidad del legislador orgánico frente al estatuyente en la configuración de la Hacienda autonómica. – 2. Las matizaciones y restricciones a la solidaridad: Nivelación parcial, esfuerzo fiscal, principio de “ordinalidad” y otras cuestiones resbaladizas. 2.1. La nivelación parcial. 2.2. El esfuerzo fiscal similar. 2.3. El principio de “ordinalidad”. – 3. Los impuestos cedidos. – 4. Sobre la Agencia Tributaria y la revisión administrativa de los actos de gestión tributaria. – 5. La inversión estatal en Cataluña. – II. Las Haciendas de los gobiernos locales. – 1. La competencia de la Generalitat para regular las Haciendas locales. – 2. Límites y posibilidades de la Generalitat para distribuir las participaciones en ingresos y las subvenciones incondicionadas estatales.

La conocida máxima anglosajona de que “los casos difíciles hacen mal Derecho” ha mostrado una vez más su virtualidad con ocasión del control de constitucionalidad del Estatuto de Autonomía de Cataluña. Y los fundamentos jurídicos de la STC 31/2010 relativos al título VI y a otras disposiciones atinentes a la financiación de la Generalitat no constituyen ninguna excepción a este respecto; antes al contrario, las dificultades se exacerbaban en este extremo dada la peculiaridad del conjunto de preceptos que integran dicho título: a poco que se escudriñe en el mismo, y a modo de palimpsesto, se desvela el texto originario, la Propuesta de Estatuto de Autonomía aprobada por el Parlamento de Cataluña, la cual, bajo unos términos elegantes y con una excelente factura técnica, consagraba un régimen de naturaleza semejante al Concierto y al Convenio. Las Cortes Generales debieron, pues, vía enmiendas, superponer a este sistema confederal de hacienda los retazos pertinentes para hacer la regulación estatutaria homologable a los esquemas financieros propios de

un Estado federal.¹ Si a esto se añade la circunstancia de que el tema de la financiación constituyó una de las cuestiones más debatidas –si no la que más– en el escenario político, no puede extrañar que los comentarios publicados hasta la fecha sobre esta materia concreta hayan coincidido en criticar la argumentación del Tribunal Constitucional, con independencia de la sensibilidad más² o menos descentralizadora³ de los autores respectivos.

Como es obvio, todo comentario de jurisprudencia no solo debe dar cuenta de los aciertos de la misma, sino también de sus puntos débiles; e, incluso, su utilidad –si es que alguna utilidad puede esperarse de comentarios sobre jurisprudencia constitucional en estos tiempos– reside precisamente en identificar sus pretendidos errores. En consecuencia, de estos también tendremos que ocuparnos necesariamente en las líneas siguientes, pero quería de entrada advertir de los muy serios obstáculos, textuales y contextuales, que ha debido sortear el Tribunal Constitucional para resolver las impugnaciones en materia de financiación. Entiéndase lo que ahora se dirá en este contexto.

I. La Hacienda de la Generalitat

1. La ratificación de la centralidad del legislador orgánico frente al estatuyente en la configuración de la Hacienda autonómica

Tal y como ha terminado por desarrollarse y plasmarse en la práctica el “programa” descentralizador del título VIII de la Constitución, pocas dudas hay que albergar acerca de que la regulación constitucional del reparto de los recursos constituye, hoy por hoy, la cuestión peor resuelta del Estado Autonómico. Sobre la premisa de que el

1. Sobre los rasgos confederales de los sistemas forales, véase recientemente Manuel Medina Guerrero: “El sistema LOFCA y el sistema de concierto”, en Francesc Pau i Vall (coord.): *La financiación autonómica. XVI Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos*, AELPA/Tecnos, Madrid, 2010, págs. 70-72.

2. Véanse, por ejemplo, las críticas contundentes de Joan Pagès i Galtés y Pere Sol i Ordis en sus contribuciones a la *Revista Catalana de Dret Públic. Especial Sentència sobre l'Estatut*, 2010.

3. O la no menos acerba crítica de Alfonso García-Moncó: “Paisaje después de una Sentencia: la penúltima reforma de la financiación autonómica”, *El Cronista*, núm. 15, octubre 2010, pág. 80 y ss.

constituyente no podía tomar ninguna decisión verdadera al respecto dada la indeterminación del modelo de Estado, la remisión al legislador orgánico ex artículo 157.3 CE deja en manos de una "simple" mayoría absoluta del Congreso de los Diputados la decisión crucial de la financiación, lo que evidentemente contrasta con la garantía "estatutaria" de la que goza el resto de los asuntos relevantes en la conformación del régimen de las CCAA. Por ello, pese a que la financiación es un asunto refractario al principio dispositivo al reclamar por naturaleza un tratamiento común, puede entenderse que los estatuyentes estuvieran desde el principio tentados de "blindar" siquiera los aspectos fundamentales de las Haciendas autonómicas en la norma estatutaria.⁴ No obstante, la tramitación prácticamente en paralelo de la LOFCA y del primer Estatuto de régimen común, el catalán, permitiría la influencia recíproca entre ambos textos y, en consecuencia, la armonización de sus previsiones esenciales. Regulación estatutaria que, en fin, como es bien conocido, inspiraría a los restantes Estatutos.

No puede sorprender, por tanto, que, cuando se inicia este "segundo proceso autonómico",⁵ uno de los interrogantes principales por abordar fuese precisamente el de determinar hasta qué punto los nuevos Estatutos podrían, o no, asumir un esquema de financiación diferente al regulado por la LOFCA.⁶ Lo cierto es que de la jurisprudencia constitucional entonces existente ya cabía inferir la centralidad de esta última en la determinación del modelo de financiación (STC 68/1996, FJ 9),⁷ y esta tesis se había reafirmado en las decisiones que el Tribunal Constitucional había adoptado inmedia-

4. Sobre el papel de los Estatutos en la regulación de la financiación, véase por todos Emilia Girón Reguera, *La financiación autonómica del sistema constitucional español*, Universidad de Cádiz, 2003, pág. 96 y ss.

5. Por utilizar la expresión de Pedro Cruz Villalón ("La reforma del Estado de las Autonomías", *Revista d'Estudis Autònoms i Federals*, 2, 2006, pág. 79 y ss.).

6. En el *Informe sobre la reforma del Estatuto* (Institut d'Estudis Autònoms, Generalitat de Catalunya, 2003) ya se especula con que es posible "un cambio en el tratamiento estatutario de la Hacienda de la Generalidad, pasando del simple enunciado de las fuentes de ingresos y su ulterior concreción en el marco del sistema previsto en la LOFCA a una determinación directa en el Estatuto. [...] En suma, en el marco de una reforma del Estatuto existiría un espacio especialmente amplio para concretar y definir el régimen de financiación, cosa que supondría una mejor garantía de la suficiencia financiera y también de la estabilidad del sistema" (págs. 177-178).

7. F. Pérez Royo y M. Medina Guerrero, "Estudio sobre las disposiciones fiscales en la reforma del Estatuto de Cataluña", *Estudios sobre la reforma del Estatuto*, Institut d'Estudis Autònoms, Generalitat de Catalunya, 2004, pág. 489 y ss.

tamente antes de que entrase a resolver la constitucionalidad del Estatuto catalán. En efecto, la STC 13/2007 corroboró la preferencia por las determinaciones que asuma unilateralmente el Estado con base, esencialmente, en los artículos 149.1.14ª, 138 y 157.3 CE (en especial, FFJJ 6 y 7).⁸ Y la STC 247/2007 supuso otra vuelta de tuerca en la "relativización" del alcance del Estatuto frente a la LOFCA en caso de confrontación entre ambos. "Los Estatutos de Autonomía –se afirma en su fundamento jurídico sexto– no pueden desconocer los criterios materiales empleados por la Constitución cuando reenvía la regulación de aspectos específicos a las correspondientes leyes orgánicas (artículos 81.1, 122.1, 149.1.29, 152.1 o 157.3 CE), pues dichos criterios, referidos a materias concretas para cada ley orgánica, determinan el ámbito que la Constitución les reserva a cada una de ellas, ámbito que, por tal razón, se configura como límite para la regulación estatutaria". Y prosigue más adelante este mismo fundamento jurídico: "[...] las relaciones entre los Estatutos de Autonomía y las leyes orgánicas previstas en la Constitución están sujetas a lo que al respecto dispone esta última. De ahí que la reserva material que, en términos específicos para cada caso, realiza la Constitución a favor de determinadas leyes orgánicas, suponga que cada una de dichas leyes pueda llevar a cabo una delimitación de su propio ámbito (STC 154/2005, de 9 de junio, FFJJ 4 y 5), circunscribiendo la eficacia de las normas estatutarias de acuerdo con dicha limitación. Pues bien, en caso de colisión, será competencia de este Tribunal la apreciación del alcance de la correspondiente reserva y sus efectos sobre la validez o eficacia de la normativa estatutaria". No es este, obviamente, el momento de analizar el alcance de esta línea jurisprudencial según la cual las previsiones estatutarias, aunque no necesariamente inválidas, pueden ser inaplicadas hasta que el legislador orgánico las adopte,⁹ pero sí conviene dejar constancia de la misma en lo que tiene de apuntalamiento del papel de la ley orgánica frente a la norma estatutaria en materia de financiación.

A la vista de estos precedentes, habría sido una sorpresa mayúscula que el Tribunal Constitucional hubiese adoptado una posi-

8. Para más detalles, véase Manuel Medina Guerrero: "Financiación autonómica y control de constitucionalidad (algunas reflexiones sobre la STC 13/2007)", *Revista d'Estudis Autònoms i Federals*, núm. 6, 2008, pág. 92 y ss.

9. Véase las críticas que formula al respecto A. Rodríguez Bereijo: "Constitución española y financiación autonómica", en Francesc Pau i Vall cit., págs. 50-51.

ción diferente a la continuista contenida en el FJ 130 de la STC 31/2001: “[...] los Estatutos de Autonomía de las Comunidades Autónomas sujetas al régimen común de financiación pueden regular legítimamente la Hacienda autonómica..., pero han de hacerlo teniendo en cuenta” que las decisiones tendentes a garantizar su suficiencia financiera “«han de adoptarse con carácter general y de forma homogénea para todo el sistema y, en consecuencia, por el Estado y en el ámbito estatal de actuación», no siendo posibles «decisiones unilaterales que [...] tendrían repercusiones en el conjunto [...] y condicionarían las decisiones de otras Administraciones Autonómicas y de la propia Administración del Estado» (STC 104/1988, FJ 4; en igual sentido, 14/2004, FJ 7)”.

Y una vez reafirmada la centralidad de la Ley Orgánica en el bloque de la constitucionalidad, y con ella el tratamiento homogéneo y general de la financiación para el conjunto de las CCAA, resultaba evidente que el artículo 201.3 del Estatuto, que atribuye el desarrollo del título VI a la Comisión Mixta Estado/Generalitat, no podía ser únicamente interpretada en sus términos estrictamente literales so pena de incurrir en inconstitucionalidad: “[...] la referencia a la Comisión Mixta [...] no significa que a aquélla le competa alcanzar los acuerdos que posteriormente determinen el desarrollo normativo o la aplicación del Título VI. Dicha Comisión es un instrumento para propiciar la integración de las posiciones del Estado y de la Comunidad Autónoma correspondiente, bien porque los asuntos requieran un tratamiento específico, bien porque facilite la preparación de los acuerdos a adoptar en el seno de los órganos multilaterales, o bien, incluso, porque permita la deliberación común sobre la aplicación en la Comunidad Autónoma de Cataluña de las decisiones o acuerdos adoptados por el Estado o por los órganos multilaterales competentes al efecto” (FJ 131). Y a partir de una semejante “interpretación conforme” tampoco declararíamos la inconstitucionalidad de las diversas funciones que respecto de la financiación atribuye el artículo 210 EAC a la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalitat. Como se resumiría en el último párrafo del FJ 135, tales funciones “no excluyen ni limitan la capacidad de las instituciones y organismos de carácter multilateral en materia de financiación autonómica, no afectan a la reserva de Ley Orgánica prevista en el art. 157.3 CE, ni sustituyen, impiden o menoscaban el libre y pleno ejercicio por el Estado de sus propias competencias”.

2. Las matizaciones y restricciones a la solidaridad: Nivelación parcial, esfuerzo fiscal, principio de "ordinalidad" y otras cuestiones resbaladizas

El momento de acordar una fórmula para el reparto de los recursos que genera el Estado global constituye uno de los momentos clave en todo Estado políticamente descentralizado, pues debe hallarse el delicado punto de equilibrio entre el principio federal o territorial y el principio de solidaridad que resulte aceptable para todos, esto es, ha de armonizarse la legítima aspiración de aquellos que estiman que cada ente subcentral ha de beneficiarse de su riqueza y, por tanto, de los impuestos que se recaudan en su territorio, y el no menos legítimo criterio de los que sostienen que el Estado federal constituye una unidad solidaria y que, consiguientemente, los entes de capacidad fiscal menor han de recibir recursos procedentes en última instancia, mediata o inmediatamente, de otros territorios de potencialidad recaudadora mayor. Pero si la determinación del papel que ambos principios han de jugar en el sistema de financiación constituye una cuestión espinosa en todos los Estados federales,¹⁰ en el caso del Estado Autónomico se ve acompañada de una dificultad añadida: la existencia de regímenes financieros específicos, el Concierto y el Convenio, que, al proporcionar en la práctica a sus respectivas Comunidades Autónomas un volumen de ingresos per cápita notablemente superior a la media,¹¹ pueden generar un cierto efecto emulación en las Comunidades Autónomas de mayor capacidad fiscal. Y así se planteó abiertamente en esta fase de reformas estatutarias, pues, como señalamos al comienzo, la Propuesta de Estatuto de Autonomía de Cataluña aprobada por el Parlamento catalán diseñaba un sistema de financiación afín a dichos regímenes financieros forales. Y, de hecho, su Disposición Adicional Octava fijaba un plazo de quince años para equiparar la capacidad de financiación por habitan-

10. Manuel Medina Guerrero, "La articulación de los principios de autonomía y de unidad en el reparto de los recursos entre las Comunidades Autónomas". *Boletín Económico de Andalucía*, 27, 1999, pág. 11 y ss.

11. Así, se ha apuntado que el País Vasco y Navarra obtienen un 65% más de recursos que las Comunidades Autónomas de régimen común, aunque se destaca que esta diferencia no es consustancial a los regímenes financieros forales, sino que obedece al modo concreto en que se determina la fijación del cupo y la aportación [Ignacio Zubiri, "Los sistemas forales: características, resultados y su posible generalización", en Santiago Lago Peña (dir.), *La financiación del Estado de las Autonomías: perspectivas de futuro*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2007, pág. 360].

te de Cataluña a las del País Vasco y Navarra. La dudosa adecuación a la Constitución de este esquema hacendístico condujo a que las Cortes Generales modificasen sustancialmente la propuesta remitida por el Parlamento catalán, suprimiendo la referencia a la equiparación con las CCAA de raigambre foral. El texto definitivo se circunscribiría a recoger en el artículo 201.4 una cláusula general de no discriminación: “De acuerdo con el art. 138.2 de la Constitución, la financiación de la Generalitat no debe implicar efectos discriminatorios para Cataluña respecto de las restantes Comunidades Autónomas. Este principio deberá respetar plenamente los criterios de solidaridad enunciados en el art. 206 del Estatuto”.

Pues bien, como atinadamente señalaría el Tribunal, nada cabe objetar a la constitucionalidad *per se* del artículo 201.4 EAC, puesto que el mismo “responde directamente, *a contrario*, a lo establecido en el art. 138.2 CE, que [...] rechaza los privilegios económicos o sociales entre Comunidades Autónomas”; de tal suerte que su eventual inconstitucionalidad solo se produciría, en su caso, por conexión con el artículo 206 al que se remite, del que únicamente se impugnaron los apartados 3 y 5 (FJ 131). De ellos tendremos ahora que ocuparnos.

2.1. La nivelación parcial

Salvando el período transitorio, el sistema de financiación de las CCAA se ha articulado siempre con la finalidad de garantizar la nivelación total de la capacidad de prestación de los servicios por parte de las CCAA. Objetivo a satisfacer, por tanto, con independencia de su capacidad fiscal (y, por tanto, con independencia de su nivel de renta), tomando únicamente en consideración sus necesidades de gasto. En efecto, desde el año 1987, las diversas versiones de la LOFCA han partido de la premisa de que ha de proporcionarse a cada Comunidad Autónoma los recursos precisos para cubrir el gasto en el que debe incurrir para alcanzar el mismo nivel que las restantes CCAA en la prestación de *todos* los servicios de su competencia. Pues bien, como se apresuró a señalar un sector de la doctrina hacendística,¹² ese criterio que ha regido las finanzas autonómicas en los últimos

12. Ángel de la Fuente y María Gundín, “La financiación autonómica en los nuevos Estatutos regionales”, *Hacienda Pública Española*, núm. 182 (3/2007), págs. 171-172.

veinte años podía considerarse “dificultado” en el nuevo marco estatutario, ya que parecía introducir algún obstáculo en orden a su pleno cumplimiento. Y, en efecto, el artículo 206.3 del Estatuto de Cataluña apunta inequívocamente a que la nivelación no cubra la totalidad de los servicios desempeñados por las Comunidades Autónomas: “Los recursos financieros de que disponga la Generalitat podrán ajustarse para que el sistema estatal de financiación disponga de recursos suficientes para garantizar la nivelación y la solidaridad a las demás Comunidades Autónomas, con el fin de que los servicios de educación, sanidad y otros servicios sociales esenciales del Estado del bienestar prestados por los diferentes gobiernos autonómicos puedan alcanzar niveles similares en el conjunto del Estado, siempre y cuando lleven a cabo un esfuerzo fiscal también similar. En la misma forma y si procede, la Generalitat recibirá recursos de los mecanismos de nivelación y solidaridad. Los citados niveles serán fijados por el Estado”.¹³

A juicio del Tribunal, ningún reproche cabe hacer, desde el plano de la constitucionalidad, a esta reducción del ámbito habitual de nivelación, toda vez que los “servicios esenciales” a los que alude el precepto objeto de control es una noción equivalente a la categoría constitucional de los “servicios públicos fundamentales” (artículo 158 CE), y la referencia a los “niveles similares en el conjunto del Estado” presupone el “nivel mínimo” en la prestación de los servicios fundamentales previsto en el artículo 158.1 CE. Y, en fin, el artículo 206.3 EAC tampoco entraña ningún menoscabo de la competencia estatal, habida cuenta de que, al establecer que “los citados niveles serán fijados por el Estado”, admite “expresamente que es el Estado el que determina cuál es el nivel en la prestación de servicios públicos fundamentales y en la solidaridad que ha de resultar garantizado y que,

13. Nivelación parcial a la que se adscriben con claridad los reformados Estatutos balear (artículo 123.2) y aragonés (artículo 107.2). Por el contrario, los nuevos Estatutos valenciano (artículo 67.3) y castellano-leonés (artículo 83.1) se inclinan por la nivelación total; en tanto que el andaluz se expresa en términos menos inequívocos (artículo 175.2 c). No obstante, pese a que tras una primera lectura de los diferentes textos estatutarios pudiera surgir la impresión de que existen dos posiciones divergentes y antagónicas acerca del objetivo o finalidad última que ha de inspirar el sistema de financiación autonómico, lo cierto es que tales diferencias son solo aparentes y perfectamente salvables por vía interpretativa (para más detalles, Manuel Medina Guerrero: “Derechos sociales y financiación autonómica”, en Miguel Agudo Zamora [coord.]: *El desarrollo del Estatuto de Autonomía de Andalucía*, Fundación Centro de Estudios Andaluces, Consejería de Presidencia, Sevilla, 2008).

en consecuencia, como prevé el precepto impugnado, los recursos de que disponga la Generalitat puedan «ajustarse» a tal fin” (FJ 134).

2.2. El esfuerzo fiscal similar

Pero, de otra parte, el artículo 206. 3 EAC condiciona la contribución de la Generalitat para “garantizar la nivelación y la solidaridad con las demás Comunidades Autónomas” a la circunstancia de que estas lleven a cabo un “esfuerzo fiscal similar”. Concepto que puede interpretarse, fundamentalmente, de dos formas diversas. De un lado, cabe entenderlo como igualdad de escalas tributarias, de tal suerte que una Comunidad Autónoma hace un esfuerzo fiscal similar cuando somete a sus contribuyentes a tipos impositivos iguales que las restantes. Bajo este prisma, la condición del “esfuerzo fiscal similar” adquiere pleno sentido, pues asegura el funcionamiento adecuado de la nivelación financiera: con su inclusión se trata de evitar que las Comunidades Autónomas se inclinen generalizadamente por reducir la presión fiscal en su territorio, tentadas por la idea de que, al fin y al cabo, la merma en la recaudación impositiva se verá compensada por las transferencias procedentes del mecanismo de nivelación.

La segunda lectura posible del concepto “esfuerzo fiscal similar” es de naturaleza muy diferente y conduce a un resultado radicalmente distinto, a saber, entender que el mismo se refiere a igualdad de recaudación por habitante. Desde esta perspectiva, aunque dos CCAA apliquen los mismos tipos impositivos, no estarían realizando el mismo esfuerzo fiscal, toda vez que la más desarrollada económicamente obtendrá como es lógico una recaudación mayor por habitante. Y, como a nadie se le oculta, esta lectura “supondría convertir en papel mojado la cláusula de nivelación, puesto que la garantía de servicios iguales a igualdad de recaudación por habitante no pasa de ser una forma de decir que cada uno tendrá los servicios que pueda financiar con sus propios recursos”.¹⁴ Sencillamente, su asunción iría en dirección contraria al mandato constitucional de solidaridad interterritorial a cuya consecución debería incardinarse.

14. De la Fuente y Gundín, *op. cit.*, pág. 176.

Es cierto que el artículo 206.3 EAC se limita a mencionar lacónicamente el concepto, sin añadir dato ni indicio alguno que permita sostener que el precepto se decante por una u otra de las interpretaciones referidas. Pero no es menos verdad que su inclusión en la Propuesta de Estatuto aprobada por el Parlamento catalán se alineaba claramente con la segunda lectura, como lo atestigua el hecho de que incorporase otros preceptos –que serían suprimidos por las Cortes Generales– que de forma explícita consagraban esta interpretación: “El mayor esfuerzo fiscal –decía el art. 210 c) de la Propuesta– eventualmente llevado a cabo por los ciudadanos de Cataluña, calculado a partir de la diferencia entre los impuestos soportados en Cataluña y el promedio de las comunidades autónomas, debe traducirse en una mayor capacidad financiera y unos mayores ingresos para la Generalidad, dentro de los márgenes que se determinen. Para calcular el esfuerzo fiscal, debe tenerse en cuenta el conjunto de precios privados por servicios públicos ya soportados en Cataluña”. Y el apartado 2 b) de la Disposición final primera concretaría sobre el particular: “En coherencia con lo establecido en el artículo 210, para la determinación de la aportación inicial a la solidaridad debe tomarse como referente la diferencia entre los coeficientes de población y esfuerzo fiscal de Cataluña, medido éste por el rendimiento del impuesto sobre la renta de las personas físicas, sobre el conjunto del Estado”.¹⁵

Como tampoco debe soslayarse que, por más que las disposiciones transcritas desapareciesen del Estatuto tras su paso por las Cortes, privándose así de apoyos a esta interpretación, la misma seguiría considerándose la –única– lectura posible del “esfuerzo fiscal similar” por parte de un sector relevante de la doctrina especializada catalana antes y después de la publicación de la STC que nos ocupa.¹⁶

15. Sobre el tratamiento de la cuestión en la Propuesta de Estatuto, véase Núria Bosch i Roca: “El model de finançament autonòmic del projecte de reforma de l'Estatut de Catalunya”, *Revista Catalana de Dret Públic*, núm. 32 (2006), pág. 28.

16. Así, por ejemplo, Joan Pagès i Galtés: “El sistema de financiación autonómica en el Estatuto catalán de 2006”, en Ana María Pita Grandal (dir.), *La financiación autonómica en los Estatutos de Autonomía*, Marcial Pons, Madrid, 2007, pág. 69. Y Pere Sol i Ordís, refiriéndose a la interpretación asumida por el Tribunal Constitucional, señaló que el nuevo sistema de financiación (LO 3/2009) ya “había transformado el *esfuerzo fiscal similar* en la participación de las comunidades autónomas en el Fondo de garantía de los servicios públicos fundamentales mediante un porcentaje de los tributos cedidos, en *términos normativos*, concepto que si bien responde a un trato igualitario para las comunidades autónomas de régimen común, no es equivalente al *esfuerzo fiscal similar*” (“El finançament”, *Revista Catalana de Dret Públic. Especial Sentència sobre l'Estatut*, 2010).

Pues bien, el Tribunal Constitucional se inclinó por declarar la inconstitucionalidad de la norma referida, y ello pese a que admitiera expresamente que “el precepto no concreta cuál haya de ser el contenido y alcance que tenga la expresión «esfuerzo fiscal»”, y que el propio artículo 206.3 EAC, en su último inciso, reconoce que al Estado le corresponde “ex art. 149.1.14 CE en su conexión con los arts. 138.1 y 157.3 CE, regular el ejercicio de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas y fijar los niveles de su contribución a la nivelación y a la solidaridad”.¹⁷ Pese a ello, decía, se declaró su inconstitucionalidad con base en la siguiente argumentación: “En este contexto, la determinación de cuál sea el esfuerzo fiscal que hayan de realizar las Comunidades Autónomas es cuestión que sólo corresponde regular al propio Estado, tras las actuaciones correspondientes en el seno del sistema multilateral de cooperación y coordinación constitucionalmente previsto. Se trata, en suma, de una cuestión que, en ningún caso, puede imponer el Estatuto a las demás Comunidades Autónomas, pues al hacerlo así se vulneran, a la vez, las señaladas competencias del Estado y el principio de autonomía financiera de aquéllas, autonomía financiera que el art. 156.1 CE conecta expresamente con el principio de coordinación con la hacienda estatal” (FJ 134).

Parece claro, a mi juicio, que, inserta en una Sentencia que usa y abusa de la técnica de la “interpretación conforme”, esta declaración de inconstitucionalidad produce el mismo efecto que un pistoletazo en una sala de conciertos.¹⁸ Pues, ante un texto en sí mismo neutral, en cuanto no define en modo alguno qué ha de entenderse por “esfuerzo fiscal similar”, y que además reconoce la competencia estatal en punto a la concreción del mecanismo de nivelación, ahora sí se presentaba una ocasión propicia para una Sentencia interpreta-

17. Por eso, incluso los que sostenían que cabría considerar inconstitucional el artículo 206.3 EAC si se interpretase que anula cualquier margen de intervención estatal, apostillaban de inmediato que era posible otra lectura del precepto en virtud de la cual el concepto de esfuerzo fiscal podía ser concretado por el Estado, “al ser suya la competencia para garantizar la plasmación de la nivelación y de la solidaridad y la plasmación de la ausencia de privilegios, tal y como se dispone en la propia Constitución y se reitera en el Estatuto” (María Dolores Arias Abellán: “La ordenación jurídica de los recursos financieros en el Estatuto de Autonomía de Catalunya”, *Revista d’Estudis Autònoms i Federals*, núm. 6, 2008, págs. 157-158).

18. En relación con el empleo desmedido de esta técnica en materia de financiación, consúltese Lluís M. Alonso González: “La financiación de la Generalitat (STC 31/2010, de 28 de junio)”, *Revista de Dret Públic. Especial Sentència sobre l’Estatut*, 2010.

tiva que expulsase expresamente del ordenamiento la única lectura de dicho concepto probablemente contraria al principio constitucional de solidaridad, a saber, la que lo equipara a igualdad de recaudación por habitante, ya que con la misma todo compromiso de alcanzar una verdadera nivelación podría desvanecerse en un mero gesto vacío de contenido, cuando no en una simple burla.

Por el contrario, la supresión del inciso plantea más problemas que los que pretendidamente se pretendía con ella resolver. De una parte, porque la “eliminación de esta referencia al esfuerzo fiscal desvirtúa el funcionamiento del mecanismo de nivelación”, al generar –como apuntamos líneas arriba– incentivos perversos a favor de la reducción de la presión fiscal por parte de las Comunidades Autónomas.¹⁹ Y de otro lado, porque, quizá inadvertidamente, produce unos “daños colaterales” cuyo alcance difícilmente puede exagerarse: de hecho, es el Estatuto andaluz el principal afectado por esta declaración de inconstitucionalidad, puesto que era el que más había avanzado en la delimitación del concepto de “esfuerzo fiscal similar”, con el presumible objetivo de atajar precisamente la lectura antisolidaria del concepto a la que antes hemos hecho mención.

En efecto, su artículo 175.2 c), a diferencia de los restantes Estatutos reformados, precisa que dicho esfuerzo ha de entenderse “expresado en términos de la normativa y de acuerdo con el artículo 31 de la Constitución”. Aunque en unos términos sumamente crípticos, que no hacen fácil interpretar el alcance exacto de esa adición, parece que se ha querido vincular la noción de esfuerzo fiscal con los principios informadores del sistema tributo justo que reclama el artículo 31.1 CE, y señaladamente con el principio de capacidad económica, que podría verse afectado en relación con los contribuyentes de las CCAA menos desarrolladas si se interpretase el “esfuerzo fiscal similar” como igualdad de recaudación por habitante (al exigirles incrementar la presión fiscal para alcanzarlo). Tampoco es un dechado de claridad la apostilla “expresado en términos de la normativa”, aunque parece evocar la noción de “recaudación normativa” utilizada respecto de los impuestos cedidos, que no equivale a la recaudación real obtenida, sino que se entiende como la “re-

19. Véase Núria Bosch y Maite Vilalta: “Efectes de la Sentència del TC sobre el model de finançament de la Generalitat de Catalunya”, *Revista Catalana de Dret Públic. Especial Sentència sobre l'Estatut*, 2010.

caudación estimada” que las CCAA deberían alcanzar, si fuesen igualmente eficientes en la gestión tributaria, manteniendo una presión fiscal estándar, esto es, soslayando las posibles modificaciones –al alza o a la baja– que las CCAA puedan establecer utilizando su poder normativo sobre tales impuestos.²⁰ A la vista de la STC 31/2010, parece claro que el artículo 175.2 c) EAAnd es hoy, materialmente, letra muerta, y que ha sido el estatuyente andaluz el principal damnificado de una decisión a la que paradójicamente se ha criticado, desde determinados sectores, por incurrir en exceso en la tutela del principio de solidaridad.

2.3. El principio de “ordinalidad”

Otra de las novedades incorporadas al Estatuto catalán en orden a refrenar los excesos pretendidos de solidaridad en la configuración del sistema de financiación reside en el denominado *principio de ordinalidad*, esto es, el mandato dirigido al Estado de que “garantizará que la aplicación de los mecanismos de nivelación no altere en ningún caso la posición de Cataluña en la ordenación de rentas per cápita entre las Comunidades Autónomas antes de la nivelación” (artículo 206.5).

No parece excesivamente aventurado conjeturar que este principio se ha inspirado en la “prohibición de nivelación” vigente en el sistema de financiación alemán; prohibición que, no prevista de forma expresa en la Constitución, fue creada jurisprudencialmente por el Tribunal Constitucional federal. En efecto, ya en una Sentencia de 20 de febrero 1952 –cuando la redacción originaria de la Ley Fundamental de Bonn ni siquiera contemplaba la eventualidad de que el Bund pudiese establecer un completo sistema de ajuste financiero secundario horizontal–, se apuntó que podría ser contrario al principio federal el hecho de que se llegase a una nivelación de las finanzas de los Länder (*BVerfGE* 1,117, [131-132]). A partir de entonces, y sobre la base de una reformada Ley Fundamental de Bonn que ya sí pasó a regular directamente el ajuste financiero horizontal entre los Länder, se ha ido fraguando una línea jurisprudencial según la cual el ajuste financiero ha de reducir las diferencias de capacidad finan-

20. Véase el pasaje transcrito de Pere Sol en la nota 16.

ciera (*Finanzkraft*) entre ellos, pero no eliminarlas por completo: “El mandato de ajustar la diferente capacidad financiera de los Länder sólo razonablemente (*angemessen*) y sin nivelación prohíbe, además, una inversión de la ordenación de la capacidad financiera entre los Länder en el marco del ajuste financiero horizontal” (*BVerfGE* 72, 330; 86, 148; 101, 158). En resumidas cuentas, esta “prohibición de nivelación” se articula en Alemania en torno a un concepto concreto jurídicamente perfilado (el de “capacidad financiera”) y opera en el seno de una Constitución financiera específica, que, naturalmente, presenta sus peculiaridades frente a nuestro bloque de la constitucionalidad.

No obstante, cualquiera que sea la influencia que esté en el origen de la disposición que nos ocupa, lo cierto es que se trata de un texto poco preciso que deja un margen amplio de maniobra al proceso político para la fijación de su alcance, toda vez que no determina las variables que hay que tomar en consideración para apreciar cuándo hay un cambio en la ordenación de las rentas, ni cuáles son los mecanismos de nivelación cuya aplicación justificaría la puesta en marcha de la garantía. Precepto tan evanescente que, incluso, se ha especulado con la posibilidad de que pretenda utilizarse una lectura expansiva del mismo para conectar la financiación autonómica con los saldos fiscales regionales;²¹ una pretensión expresa de la Propuesta del Estatuto de Autonomía aprobada por el Parlamento catalán que sería suprimida tras su paso por las Cortes Generales.²²

Pues bien, aun cuando cabría imputar a esta disposición la misma tacha que la STC 31/2010 proyecta al artículo 206.3 EAC, esto es, que supone la “imposición estatutaria de condiciones” al Estado en orden a la conformación de la solidaridad interterritorial, en esta ocasión el Tribunal Constitucional optó por efectuar una interpreta-

21. Ángel de la Fuente/María Gundín, *op. cit.*, pág. 176.

22. En efecto, la Disposición Adicional Séptima de la Propuesta decía así: “La aplicación de los criterios establecidos en el presente Estatuto para regular la hacienda de la Generalitat debe permitir avanzar progresivamente en la reducción de déficit fiscal de Cataluña con el Estado, de forma que en el plazo de diez años a partir de la entrada en vigor del presente Estatuto se equipare al de los territorios de nivel de renta relativa similar en otros países de la Unión Europea”.

ción conforme y salvar, en consecuencia, su constitucionalidad.²³ Ahora, simplemente, a diferencia de lo que sucedía con el inciso del “esfuerzo fiscal similar”, el afortunado azar ha querido que la voluntad del estatuyente coincida plenamente con la voluntad objetiva de la Constitución: “[...] el art. 206.5 EAC no es propiamente una condición impuesta al Estado por el Estatuto de Autonomía de Cataluña, sino sólo la expresión reiterada de un deber que para el Estado trae causa inmediata y directa de la propia Constitución, que le impone la garantía de la realización efectiva del principio de solidaridad” entre las Comunidades Autónomas; principio que no puede “redundar para las más ricas en mayor perjuicio que el inherente a toda contribución solidaria para con las menos prósperas en orden a una aproximación progresiva entre todas ellas, excluyéndose, por tanto, el resultado de la peor condición relativa de quien contribuye respecto de quien se beneficia de una contribución que dejaría entonces de ser solidaria y servir al fin del equilibrio para propiciar, en cambio, un desequilibrio de orden distinto al que se pretende corregir” (FJ 134).

Y una vez confirmada su constitucionalidad, avanza una interpretación del artículo 206.5 EAC que reduce sustancialmente el amplio margen de maniobra que, en principio, su tenor literal parecía conferir al proceso político en orden a su concreción: “[...] la garantía del Estado a que se refiere este precepto sólo operaría cuando la alteración de la posición de la Comunidad Autónoma de Cataluña se debiera, no a la aplicación general de los mecanismos de nivelación, sino exclusivamente a la aportación que realizase Cataluña como consecuencia de su posible participación en dichos mecanismos” (FJ 134). Obviamente, no es este el momento indicado para explorar el alcance exacto y las consecuencias prácticas que pueda tener esta lectura auténtica del principio de “ordinalidad”, pero ya se ha señalado que la exclusión de las aportaciones estatales “desnaturaliza el precepto y diluye los objetivos” que perseguía.²⁴

23. Argumenta persuasivamente la inconsistencia de este trato diferencial María Dolores Arias Abellán (“Sobre la constitucionalidad de determinados preceptos del Estatuto de Autonomía de Catalunya relativos a la financiación autonómica y local”, *Revista de Dret Públic. Especial Sentència sobre l'Estatut*, 2010). Véase asimismo Alfonso García-Moncó: *op. cit.*, págs. 82-83.

24. Pere Sol i Ordis, *op. cit.*

3. Los impuestos cedidos

La primera de las impugnaciones en esta materia afectaba al último párrafo de la Disposición Adicional Séptima, que atribuye a la Comisión Mixta el establecimiento del alcance y condiciones de la cesión; acuerdo que posteriormente ha de ser tramitado por el Gobierno como proyecto de ley. En realidad, esta disposición no venía sino a mantener el procedimiento que ya había asumido expresamente la práctica totalidad de los Estatutos en sus versiones originarias, y cuya constitucionalidad estaba plenamente consolidada desde la STC 181/1988. En efecto, como se señaló entonces y la STC 31/2010 se cuida de recordar (FJ 136), esta previsión “no impide, limita ni menoscaba la potestad legislativa plena que, de acuerdo con el art. 66.2 CE, ejercen las Cortes Generales”, toda vez que estas gozan de entera libertad para modificar el texto pactado en la Comisión Mixta.

Desde luego, el aspecto más relevante e innovador del Estatuto catalán a propósito de la regulación de los impuestos cedidos estriba en la pretensión de asegurar a la Generalitat un concreto derecho a la recaudación sobre los mismos. Bajo este prisma, se hace evidente que el nuevo marco estatutario supone una apuesta decidida por robustecer el principio de recaudación territorial en el reparto de los ingresos, ya que “prefigura” un aumento apreciable de la parte que hasta entonces se había atribuido a las Comunidades Autónomas en los impuestos parcialmente cedidos. Así es, de acuerdo con sus disposiciones adicionales octava, novena y décima, el primer proyecto de ley de cesión de impuestos que se aprobase tras su entrada en vigor debía reconocer a la Generalitat un porcentaje del 50% del IRPF y del IVA y un 58% de los impuestos especiales; y así ha sucedido con la aprobación del nuevo sistema de financiación. Las dudas sobre la inconstitucionalidad de estos preceptos, fundamentadas en que predeterminan una decisión que corresponde adoptar al Estado,²⁵ han sido resueltas razonablemente por el Tribunal Constitucional a favor del texto estatutario. En la medida en que el compromiso se circunscribe a la aprobación de Proyecto de Ley de cesión, se deja a salvo el control último de la decisión en manos del Estado, toda vez que su

25. En este sentido, Emilia Girón Reguera: “La incidencia de la reforma de los Estatutos de Autonomía en la financiación autonómica”, *Revista Española de Derecho Constitucional*, núm. 80, 2007, págs. 89-90.

“sustanciación como expresión de la voluntad legislativa depende de la plena libertad de las Cortes Generales” (FJ 137).

4. Sobre la Agencia Tributaria y la revisión administrativa de los actos de gestión tributaria

En lo concerniente al artículo regulador de la Agencia Tributaria, solo fueron impugnados los apartados que se encargan de atribuirle genéricamente la gestión de los tributos propios y, por delegación del Estado, de los impuestos totalmente cedidos (artículo 204.1), y le reconocen “plena capacidad y atribuciones para la organización y el ejercicio” de tales funciones (artículo 204.4). En realidad, el artículo 204.1 EAC puede considerarse un texto plenamente continuista de la versión inicial de los Estatutos de Autonomía, que ya habían atribuido a sus respectivas CCAA, en términos generales, las tareas de aplicación de sus propios tributos y, por delegación del Estado (artículo 156.1 CE), de los cedidos por este, sin que se hubieran suscitado dudas en torno a su inconstitucionalidad. Tampoco se las ha planteado al Tribunal Constitucional el artículo 204.1 EAC, pues “contiene un enunciado de principio sobre las potestades de gestión de los tributos cedidos, sin mayor especificación; enunciado que es respetuoso con la competencia originaria del Estado en materia tributaria («por delegación del Estado») y que queda sometido a lo que pueda establecerse sobre dicha delegación en la normativa estatal reguladora de la cesión” (FJ 132). Desestimación de la impugnación que, lógicamente, se proyecta por conexión al apartado cuarto.

Dado que la constitución de agencias tributarias era una decisión que ya podían adoptar las CCAA en el marco estatutario anterior con base en su potestad de autoorganización, lo cierto es que la novedad de mayor relevancia del artículo 204 EAC –y de mayor interés, desde el punto de vista de su constitucionalidad– reside en la forma en que su apartado segundo regula la colaboración de la Generalitat en la gestión de los impuestos principales del sistema tributario, esto es, los impuestos parcialmente cedidos.²⁶ Pues, en efecto, el artícu-

26. En realidad, el tenor literal del artículo 204.2 EAC abarca a la totalidad de los impuestos del Estado, incluyendo, por tanto, a los impuestos exclusivamente estatales (actualmente, los impuestos sobre sociedades, sobre primas de seguros y sobre la renta de los no residentes).

lo 204.2 EAC impone al respecto (“se ha de constituir”) la implantación de un consorcio o ente equivalente entre las agencias estatal y autonómica, de carácter paritario, y se fija un plazo de dos años para la constitución del mismo, además de prever la posibilidad de que el aludido consorcio se transforme en la única agencia tributaria en Cataluña. Soslayada esta cuestión por los recurrentes y, por ende, en la Sentencia, nada podemos añadir ahora sobre el particular.

Una vez atribuida a la Agencia Tributaria la gestión de los tributos propios y, por delegación del Estado, de los tributos totalmente cedidos, el artículo 205 EAC dispone que la “Generalitat ha de asumir, por medio de sus propios órganos económico-administrativos, la revisión por la vía administrativa de las reclamaciones que los contribuyentes” puedan formular contra los actos de gestión tributaria adoptados por aquella, aunque deja a salvo “las competencias que en materia de unificación de criterio correspondan a la Administración General del Estado”. Como es obvio, el hecho de que sean las CCAA las encargadas de esa revisión respecto de sus propios tributos ha sido una cuestión pacífica desde la puesta en marcha del Estado Autonómico, e incluso se les asignaba de forma expresa esa tarea ya en las versiones iniciales de la LOFCA y de un buen número de Estatutos de Autonomía.²⁷ Consiguientemente, desde esta perspectiva, “ningún reparo de constitucionalidad suscita el precepto, puesto que la potestad revisora se inscribe en la competencia correspondiente al establecimiento de dichos tributos” (FJ 133).

Suerte bien distinta ha corrido, sin embargo, la disposición en lo relativo a la revisión de las reclamaciones en materia de impuestos totalmente cedidos: “[...] es claro que la referencia a «sus propios órganos económico-administrativos» –se afirma en el aludido FJ 133– tiene una dimensión exclusivamente autoorganizadora, sin que dicho *nomen* atraiga hacia la Generalitat cualquier competencia revisora en la vía económico-administrativa, competencia que sólo puede establecer la ley estatal; en suma, la disposición estatutaria no afecta a la competencia del Estado en el establecimiento del alcance de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, de acuerdo con lo establecido en los arts. 156 y 157 CE [...], puesto que, como se

27. Asturias (artículo 45.1); Cantabria (artículo 51.1); La Rioja [artículo 37.1 a)]; Murcia [artículo 43.1 a)]; Castilla-La Mancha (artículo 52.1); Extremadura (artículo 60.6); Madrid (artículo 56).

acaba de señalar, dicha competencia estatal puede ejercerse de forma plena". Una vez más, se declara la constitucionalidad formal de la norma estatutaria, pero a costa de una interpretación que prácticamente reduce a la inanidad su contenido normativo; ciertamente, no puede sino compartirse la apreciación de que con esta decisión "se suprime el mandato del precepto para reconvertirlo en una mera previsión no vinculante".²⁸

Llegados a este punto, el análisis de la STC 31/2010 desde la perspectiva de la Hacienda autonómica debería detenerse aquí. Sin embargo, la propia Sentencia invita, casi obliga, a que prosigamos el examen un paso más. Ahora comprobarán por qué.

5. La inversión estatal en Cataluña

La Disposición Adicional Tercera, en su apartado primero, exige al Estado, para un período de siete años, que la inversión en Cataluña en infraestructuras, excluido el Fondo de Compensación Interterritorial, se equipare a "la participación relativa del producto interior bruto de Cataluña con relación al producto interior bruto del Estado". Dos aspectos merecen ser destacados de este precepto a los efectos de este comentario. En primer término, que su objeto es regular las inversiones que el nivel central de gobierno pueda efectuar en el ejercicio de sus competencias. Es, pues, el ámbito competencial propio del Estado el que resulta inmediatamente afectado por la reiterada disposición, y más específicamente aquellas materias competenciales relativas a infraestructuras en las que, por naturaleza, suele concentrarse el grueso de las inversiones, a saber, "ferrocarriles y transportes terrestres" (artículo 149.1.21ª CE), puertos y aeropuertos de interés general (artículo 149.1.20ª CE) y "obras públicas de interés general o cuya realización afecte a más de una Comunidad Autónoma" (artículo 149.1.24ª CE). Y, en segundo lugar, es preciso destacar que el precepto fija una concreta y cierta regla de asignación territorial de las inversiones que no deja el menor margen de maniobra al Estado. En este contexto, se explica por qué las primeras valoraciones que se realizaron sobre esta disposición –o

28. Joan Pagès i Galtés: "El finançament autonòmic a la sentència 31/2010 del Tribunal Constitucional sobre l'Estatut català de 2006", *Revista Catalana de Dret públic. Especial Sentència sobre l'Estatut*, 2010.

sobre su equivalente andaluz– coincidieran en señalar su discutible adecuación al orden constitucional de competencial, apuntándose que la misma “afecta muy sensiblemente” a la libertad de gasto inherente a la titularidad de la competencia²⁹ o, con más contundencia, que “supone una invasión injustificada de las competencias del gobierno central”.³⁰

No ha sido este, sin embargo, el enfoque desde el que la STC 31/2010 ha examinado la constitucionalidad de la disposición que nos ocupa, sino que la ha integrado “entre las numerosas variables que [...] concurren a la formación de un sistema de financiación autonómica” (FJ 138). Así pues, en lugar de utilizar el *test* de la intromisión en la potestad de gasto inherente a la titularidad de la competencia, el Tribunal Constitucional se inclinó por aplicar la doctrina acuñada en la STC 13/2007 en relación con la “deuda histórica” andaluza y, en consecuencia, articular su argumentación en torno a la competencia estatal sobre la Hacienda general ex artículo 149.1.14ª CE:

[...] no puede admitirse que la disposición adicional tercera, apartado 1, vincule a las Cortes Generales en el ejercicio de sus funciones de examen, enmienda y aprobación de los Presupuestos Generales del Estado, pues respecto de este tipo de compromisos presupuestarios formalizados en un Estatuto de Autonomía hemos dicho que no constituyen «un recurso que el Estado deba consignar obligatoriamente en los presupuestos generales de cada ejercicio económico», pues es al Estado “a quien corresponde en exclusiva, atendiendo a la totalidad de los instrumentos para la financiación de las Comunidades Autónomas, a las necesidades de cada una de éstas y a las posibilidades reales del sistema financiero del Estado, decidir si procede dotar, en su caso, y en qué cuantía aquellas asignaciones en virtud de la competencia exclusiva que sobre la materia le atribuye el art. 149.1.14 CE (hacienda general). De la afirmación de la legitimidad constitucional de [un] mecanis-

29. Manuel Medina Guerrero: “Crónica Parlamentaria. La regulación de la Hacienda de la Comunidad Autónoma en el nuevo Estatuto”, *Administración de Andalucía. Revista Andaluza de Administración Pública*, núm. 64, 2006, pág. 378.

30. De la Fuente y Gundín: “La financiación autonómica en los nuevos estatutos regionales”, *op. cit.*, pág. 182.

mo excepcional de financiación... no cabe concluir la consecuencia de que el Estado deba, necesariamente, y en todo caso, dotar una concreta partida presupuestaria si no se ha alcanzado el acuerdo entre el Estado y la Comunidad Autónoma en el seno de la Comisión Mixta". [...] (STC 13/2007, de 18 de enero, FJ 11).

Y, en aplicación de esta doctrina de la STC 13/2007, concluiría el FJ 138 que la "disposición adicional tercera, apartado 1, debe, pues, interpretarse en el sentido de que no vincula al Estado en la definición de su política de inversiones, ni menoscaba la plena libertad de las Cortes Generales para decidir sobre la existencia y cuantía de dichas inversiones". De nuevo, la STC 31/2010 no declara la inconstitucionalidad y consiguiente nulidad del precepto, pero se le priva de toda eficacia jurídica. Por lo demás, no parece preciso insistir en la dudosa extensión a este supuesto de la doctrina utilizada para enjuiciar la constitucionalidad de las asignaciones complementarias excepcionales previstas en el Estatuto andaluz (la conocida como "deuda histórica"). Pues mientras que esta se configura como una fuente de ingresos de la Junta de Andalucía, llamada por tanto a ser empleada por la Comunidad Autónoma en su propio ámbito competencial, las inversiones a que se refiere la disposición adicional tercera son recursos propios del Estado a los que, en principio, de acuerdo con su potestad de gasto, decide darles dicha finalidad. Dicho sea más derechamente: la disposición que nos ocupa no afecta en pureza al tema de la financiación de las Comunidades Autónomas y, en consecuencia, su control de constitucionalidad, antes que articularse en torno a la pretendida afectación de la competencia estatal sobre la Hacienda general, debió haberse fundamentado en la quiebra eventual de su poder de gasto.³¹

31. Aunque ello habría probablemente conducido a una declaración formal de inconstitucionalidad del precepto impugnado. De ser así, se habrían evitado los inquietantes efectos desestabilizadores que pueden derivarse del FJ 138 de la STC 31/2010, ya que su tenor literal permite interpretar que relativiza con alcance general el carácter vinculante de los compromisos financieros estatales previstos en los Estatutos, incluyendo los que constituyen genuinas fuentes de financiación de las CCAA (en este sentido, véase José Antonio Fernández Amor: "Reflexions sobre la natura jurídica dels compromisos de despesa previstos a la Disposició Adicional tercera de l'Estatut arran de la STC 31/2010 de 28 de juny", *Revista Catalana de Dret Públic. Especial Sentència sobre l'Estatut*, 2010").

II. Las Haciendas de los gobiernos locales

1. La competencia de la Generalitat para regular las Haciendas locales

La primera de las impugnaciones del capítulo III del título VI del Estatuto se dirige contra el apartado segundo del artículo 218.2, que atribuye con carácter general competencia a la Generalitat para intervenir en materia de financiación local y, más específicamente, en la esfera de los tributos locales. Para calibrar en sus justos términos la STC 31/2010 en este extremo, puede ser conveniente recordar el proceso de conformación del precepto. Pues bien, en consonancia con la “foralización” de la Hacienda autonómica asumida inicialmente, la Propuesta de Reforma estatutaria aprobada por el Parlamento de Cataluña apostó por una intensa *interiorización* del régimen hacendístico local. Pretensión de superar el “carácter bifronte” del régimen local en la vertiente financiera que encontraba una especial manifestación en el ámbito tributario, según cabía inferir de su artículo 222.2:

La Generalidad tiene competencia, en el marco establecido por la Constitución, en materia de financiación local. Esta competencia incluye, en todo caso, la capacidad legislativa para establecer y regular los tributos propios de los gobiernos locales y los criterios de distribución de las participaciones a cargo del Presupuesto de la Generalidad.

La disposición experimentaría una transformación sustancial tras su paso por las Cortes Generales, con motivo de una enmienda presentada por el Grupo Parlamentario Socialista del Congreso, cuya finalidad era disipar por completo todas las dudas que pudieran subsistir acerca de su encaje constitucional. En este sentido, en la explicación de la enmienda se sostenía que “las competencias de la Generalidad de Cataluña en materia de Hacienda a que se refiere el Estatuto [debían] redactarse teniendo en cuenta las competencias del Estado y de las Entidades Locales”; y se precisaba acto seguido que “los artículos de este Título deberían acomodarse [...], por último, a la competencia del Estado para definir el marco financiero (en cuanto a participación en los ingresos del Estado) y tributario local”. Pero, muy señaladamente, la explicación de la enmienda ponía el acento en que la capacidad plena que la disposición parecía atribuir a la Generalitat en materia tributaria resultaba prácticamente imposible de conciliar

con la doctrina constitucional consolidada al respecto: “Existen reiterados pronunciamientos del Tribunal Constitucional que indican que es el legislador estatal a quien incumbe [...] definir el sistema tributario local”; y, consiguientemente, “para adecuar la Propuesta a la CE y a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional en esta materia”, la enmienda partía de la premisa de que “la competencia legislativa en materia de tributos locales es competencia del Estado, frente a lo que señala el artículo 222.2”.³²

En resumidas cuentas, el texto definitivamente aprobado no pretende reflejar, de una parte, sino la voluntad del estatuyente de reconocer explícitamente el protagonismo que corresponde al Estado en la configuración del entero sistema hacendístico local: “La Generalitat –dice ahora el primer inciso del artículo 218.2 del Estatuto– tiene competencia, en el marco establecido por la Constitución y *la normativa del Estado*, en materia de financiación local”. Y, de otro lado, trata de reafirmar la competencia estatal para definir el sistema tributario del nivel local de gobierno, dejando la potestad autonómica de intervenir en esta esfera en una mera posibilidad que queda, asimismo lógicamente, al albur de la decisión del legislador estatal: “Esta competencia –prosigue el segundo inciso del art. 218.2– puede incluir la capacidad legislativa para establecer y regular los tributos propios de los gobiernos locales...”. De este modo, al someter la capacidad de la Generalitat de operar en los tributos propios locales a la decisión del Estado, ninguna modificación apreciable introducía el precepto en relación con el reparto competencial existente en el marco estatutario anterior, y que se condensa en el vigente artículo 106.1 LRBR: “Las entidades locales tendrán autonomía para establecer y exigir tributos de acuerdo con lo previsto en la legislación del Estado reguladora de las Haciendas locales y en las leyes que dicten las Comunidades Autónomas en los supuestos previstos en aquella”.

Sin embargo, según la apreciación del Tribunal Constitucional, el esfuerzo del estatuyente por reconducir la disposición al marco constitucional de competencias ha sido parcialmente baldío. Ha surtido efecto, ciertamente, a propósito del primer inciso del artículo 218.2 EAC: “La impugnación debe ser rechazada –se afirma en el FJ

32. Boletín Oficial de las Cortes Generales. Congreso de los Diputados. VIII Legislatura. Serie B Proposiciones de Ley. Núm. 210-7, 3 de enero de 2006, págs. 82 y 83.

140– puesto que el propio precepto delimita la competencia autonómica «en el marco establecido por la Constitución y la normativa del Estado», dentro del cual habrán de desarrollarse, por tanto, las facultades autonómicas en materia de financiación local”. Pero esta argumentación no se proyecta al segundo inciso, relativo a los tributos locales, por más que el propio Tribunal reconozca de forma expresa que el mismo “se limita a contemplar una posibilidad condicionada a que así lo disponga el legislador estatal”; sencillamente, resultó determinante el “peso” del precedente sentado en la STC 233/1999,³³ que partía de una lectura expansiva del artículo 149.1.14^a CE en conexión con una interpretación centralizadora de la distinción entre poder tributario originario y derivado ex artículo 133.1 y 2 CE:

En el caso de que se trate de tributos que constituyan recursos propios de las Corporaciones Locales –carentes de potestad legislativa, aunque habilitadas por el artículo 133.2 C.E. para establecerlos y exigirlos–, aquella reserva [de ley] habrá de operarse necesariamente a través del legislador estatal, “cuya intervención reclaman los apartados 1 y 2 del artículo 133 de la Constitución”, en tanto en cuanto la misma “existe también al servicio de otros principios –la preservación de la unidad del ordenamiento y de una básica igualdad de posición de los contribuyentes– [...]” (STC 19/1987, fundamento jurídico 4), principios que sólo puede satisfacer la ley del Estado. Además, y desde el momento en que esta concreta potestad normativa del Estado tiene como inmediata finalidad garantizar la suficiencia financiera de tales Corporaciones –suficiencia financiera que, según indicamos ya en el fundamento jurídico 2, es en última instancia responsabilidad de aquél–, su ejercicio encuentra anclaje constitucional en la competencia exclusiva sobre Hacienda General (art. 149.1.14 C.E.), *debiendo entenderse vedada, por ello, la intervención de las Comunidades Autónomas en este concreto ámbito normativo* (FJ 22; la cursiva es nuestra).

Y llevando hasta sus últimas consecuencias esta argumentación, la STC 31/2010 (FJ 140) concluiría que “se trata, en suma, de una potestad exclusiva y excluyente del Estado que no permite intervención

33. En esta línea, Montserrat Peretó García: “Inconstitucionalidad de las competencias relativas a la posibilidad de establecer y regular tributos locales propios”, *Revista de Dret Públic. Especial Sentència sobre l'Estatut*, 2010.

autonómica en la creación y regulación de los tributos propios de las entidades locales”, declarando en consecuencia la inconstitucionalidad del segundo inciso del artículo 218.2 EAC.

Aunque se ha cuestionado³⁴ si, tras la Sentencia, aún cabría la posibilidad de que el legislador estatal atribuyese cierto margen de maniobra a las CCAA en la regulación de los tributos locales,³⁵ lo cierto es que la literalidad del pasaje transcrito parece no dejar el menor resquicio para la duda: a partir de esta STC 31/2010 la competencia sobre los tributos locales establecidos por el Estado se configura como una competencia “exclusiva” central genuina en términos del federalismo clásico, impositiva por tanto de toda intromisión normativa de los legisladores subcentrales.

2. Límites y posibilidades de la Generalitat para distribuir las participaciones en ingresos y las subvenciones incondicionadas estatales

El segundo y último bloque de impugnaciones que, en materia de financiación local, merece la pena analizar en este apretado comentario de la STC 31/2010 se circunscribe al artículo 219.2 EAC, que regula el papel que desempeña la Generalitat en el reparto de los recursos locales procedentes de participaciones en ingresos y subvenciones incondicionadas estatales. Dado que el bloque originario de la constitucionalidad ya había previsto expresamente esta intervención de las CCAA, al iniciarse el proceso de reforma estatutaria ya se contaba con una acrisolada jurisprudencia constitucional al respecto. En efecto, desde la STC 90/1990,³⁶ se parte de la consideración de que la participación en tributos del Estado constituye un pilar fundamental para garantizar la suficiencia financiera de los Entes locales, circuns-

34. Joan Pagès i Galtés: “El finançament autonòmic...”, *cit.*

35. Ahora bien, el hecho de que las Comunidades Autónomas estén incapacitadas para operar normativamente en los impuestos propios locales establecidos por el Estado, no quiere decir que aquellas no puedan intervenir de ningún modo en este ámbito. La STC 233/1999 (FJ 22) les reconoció la posibilidad de que creen nuevos impuestos destinados a ampliar, no su propio sistema tributario, sino el de las Haciendas locales; y así ha venido a ratificarlo la STC 31/2010 (140).

36. Doctrina que se ha mantenido ininterrumpidamente hasta la fecha [SSTC 237/1992, FJ 6; 331/1993, FFJJ 2 B) y 3 A); 171/1996, FJ 5; 233/1999, FJ 3; 331/1999, FFJJ 2 y 3; 104/2000, FJ 5].

tancia que lleva a sostener que, con independencia del título competencial ex artículo 149.1.18ª CE, es la competencia exclusiva sobre la Hacienda general (artículo 149.1.14ª) la que habilita una intervención estatal penetrante e incisiva sobre el particular:

Es precisamente el legislador estatal en este caso, ya que se trata de fondos mediante los que se pretende posibilitar al conjunto de las Corporaciones locales y a cada una de ellas el ejercicio de la autonomía constitucionalmente garantizada, a quien incumbe, en virtud de aquella reserva de Ley, a través de la actividad legislativa, dar efectividad a los principios de suficiencia de las Haciendas locales (art. 142 C.E.) y de solidaridad y equilibrio territorial (art. 138 C.E.) mediante la determinación de unos *criterios homogéneos y uniformes de distribución* entre los distintos Entes locales de su participación en los ingresos del Estado (FJ 7; la cursiva es nuestra).

Así, pues, de conformidad con esta línea doctrinal, es directamente de la Constitución misma –concretamente de la competencia estatal exclusiva ex artículo 149.1.14 CE– de donde deriva la imposibilidad de que la fijación de los criterios de reparto de los reiterados recursos estatales se realice por las Comunidades Autónomas. De ahí que no fuese mucho lo que cabía esperar de la reforma estatutaria en punto a una alteración radical del procedimiento de distribución aplicado hasta entonces. Y, sin embargo, la Propuesta de Reforma aprobada por el Parlamento de Cataluña intentó apurar al máximo las posibilidades descentralizadoras, estableciendo su artículo 223.2 sobre el particular:

Los ingresos de los gobiernos locales consistentes en participaciones en tributos y en subvenciones incondicionadas estatales son percibidos por medio de la Generalidad, que los debe distribuir de acuerdo con lo dispuesto por la ley de haciendas locales de Cataluña y con los principios, objetivos o estándares mínimos que fije el Estado en las normas con rango de ley a las que se refiere el artículo 111, que, en todo caso, deben respetar los márgenes adecuados para que el Parlamento pueda incidir efectivamente en la distribución de estos recursos.

Como es fácilmente perceptible, el precepto ampliaba ostensiblemente el margen de maniobra del que habían dispuesto hasta

entonces las Comunidades Autónomas en la distribución de tales fuentes de financiación, pues esta cuestión pasaba a configurarse como una "competencia compartida" entre el Estado y la Generalitat, concebida además en los términos generosamente descentralizadores como se entendía esta tipología competencial en la Propuesta de Reforma (artículo 111). La competencia exclusiva estatal sobre la "Hacienda general", en la que la jurisprudencia constitucional había fundamentado la distribución por parte del Estado de estos recursos, quedaba sencillamente desplazada en la Propuesta de Reforma por una suerte de competencia para establecer unas bases laxas consistentes en "principios, objetivos o estándares mínimos". No es de extrañar, por tanto, que la enmienda núm. 19 presentada por el Grupo Parlamentario Socialista del Congreso sugiriese la modificación de dicha fórmula, habida cuenta de que "existen reiterados pronunciamientos del Tribunal Constitucional que indican que es el legislador estatal a quien incumbe establecer los criterios de participación en los ingresos del Estado". No se podía, en fin, "aceptar lo dispuesto en el artículo 223.2, ya que la participación de las Entidades Locales en los ingresos del Estado debe ser la que se determine de acuerdo con los criterios de la Ley Estatal de Haciendas Locales". Y, en efecto, el definitivo artículo 219.2 EAC acoge una redacción alternativa que parecía salvar manifiestamente las tachas de inconstitucionalidad que pudieran plantearse en relación con un desconocimiento eventual de las competencias estatales. Es más, este precepto incluso plasma de forma más acertada que la versión inicial del Estatuto el papel central que debe desempeñar el Estado en la regulación de la distribución de los repetidos recursos, al disipar la ambigüedad del artículo 48.2 del Estatuto de 1979, que se había limitado a decir que tal distribución se realizaría "de acuerdo con los criterios legales que se establezcan" sin vincularlos expresamente con la legislación estatal:

Los ingresos de los gobiernos locales consistentes en participaciones en tributos y en subvenciones incondicionadas estatales son percibidos por medio de la Generalidad, que los debe distribuir de acuerdo con lo dispuesto por la ley de haciendas locales de Cataluña, cuya aprobación requerirá una mayoría de tres quintos, y respetando los criterios establecidos por la legislación del Estado en la materia. En el caso de las subvenciones incondicionadas, estos criterios deberán permitir que el Parlamento pueda incidir en la distribución de los recursos con el fin de

atender a la singularidad del sistema institucional de Cataluña a que se refiere el artículo 5 de este Estatuto.

Así ha venido a ratificarlo la STC 31/2010, que lógicamente no aprecia el menor atisbo de inconstitucionalidad en el primer inciso del artículo 219.2 EAC: “[...] en la medida en que la previsión estatutaria ahora analizada se somete expresamente a «los criterios establecidos en la legislación del Estado», no vulnera la competencia estatal ni tampoco supone desatención del principio de autonomía municipal [...]. Por la misma razón, tampoco se puede oponer objeción al hecho de que ese reparto se haga también «de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de haciendas locales de Cataluña», porque el propio Estatuto le impone el límite preciso de que no pueda apartarse de los criterios fijados por el Estado” (FJ 141).

Mayores dudas interpretativas plantea desde luego el segundo inciso del artículo 219.2, que exige que los criterios de reparto de las subvenciones incondicionadas dejen un margen de maniobra al Parlamento catalán a fin de atender “la singularidad del sistema institucional de Cataluña a que se refiere el artículo 5 de este Estatuto”. Sobre la base de que dicha singularidad institucional se proyecta a las entidades locales intermedias (provincias/veguerías), la mayor dificultad estriba en determinar qué son esas “subvenciones incondicionadas” en cuanto categoría jurídica autónoma y necesariamente diferente a las “participaciones en tributos”.³⁷ La STC 31/2010 se ha inclinado por conectar dicha noción con las aportaciones destinadas al Plan único de obras y servicios de Cataluña; “«peculiaridad catalana» –afirma el Tribunal en el FJ 141–, que hemos reconocido en la STC 109/1998, de 21 de mayo, en virtud de la cual el Parlamento de Cataluña puede aprobar un plan de apoyo a los municipios de Cataluña que integre en su seno legítimamente una parte de los recursos que las Diputaciones provinciales destinan a obras y servicios municipales”. E, importa destacarlo, el Tribunal parece ceñir esa capacidad del Parlamento de incidir en el reparto exclusivamente a tales recursos:

37. Lo que evidentemente excluye la aplicación del segundo inciso del artículo 219.2 EAC al Fondo Complementario de las provincias, por cuanto no constituye más que una forma de articulación de la participación en tributos del Estado. Para más detalle, véase Manuel Medina Guerrero: “Comentario al artículo 142”, en Casas Baamonde y Rodríguez-Piñero (dir.): *Comentarios a la Constitución Española*, Wolters Kluwer, Madrid, 2008, págs. 2150-2151.

“[...] la incidencia a que se refiere el precepto ha de entenderse circunscrita en su alcance a la fijación de esa planificación, en la que las Diputaciones catalanas han de integrar una parte de la financiación recibida, sin que pueda alterar los criterios fijados por el Estado para la distribución de las subvenciones incondicionadas entre las Provincias de Cataluña” (FJ 141).

Como es natural, pues no es esta su función, la STC 31/2010 deja numerosas cuestiones abiertas en punto a la articulación de esa relación subvencional Estado/Generalitat/Diputaciones y sobre cómo puede conjugarse la capacidad decisoria de los tres niveles de gobierno sin que ninguno de ellos resulte constitucionalmente afectado. Aunque, a los efectos de este comentario, el interrogante principal que suscita este FJ 141 es el siguiente: ¿En qué medida aportaciones estatales afectas a inversiones en obras y servicios municipales pueden verdaderamente calificarse como “subvenciones incondicionadas”? Pero este trabajo debe detenerse aquí.

RESUMEN

La distribución de las competencias financieras –y, con ella, el reparto de los recursos que genera el Estado en su conjunto– constituye la cuestión peor resuelta por la Constitución en la configuración del Estado Autonómico. Dada la carencia de específicas reglas constitucionales al respecto, la normativa infraconstitucional cuenta con un amplísimo margen de maniobra en la configuración del sistema de financiación. Si a esto se añade la dificultad inherente a una materia que exige el tratamiento de conceptos procedentes de otras disciplinas, así como la exigencia de armonizar la convivencia del estatuyente y el legislador orgánico ex art. 157.3 CE en su regulación, podrá valorarse en sus justos términos la complejidad de la tarea que ha realizado el Tribunal Constitucional al abordar el control de constitucionalidad del Título VI del Estatuto catalán.

Palabras clave: financiación autonómica; tributos cedidos; agencia tributaria; solidaridad; esfuerzo fiscal; nivelación; tributos locales; participación en ingresos; subvenciones incondicionadas.

RESUM

La distribució de les competències financeres –i, amb ella, del repartiment dels recursos que genera l'Estat en el seu conjunt– constitueix la qüestió més mal resolta per la Constitució en la configuració de l'Estat autonòmic. Atesa la manca de regles constitucionals específiques sobre aquest tema, la normativa infraconstitucional té un amplíssim marge de maniobra en la configuració del sistema de finançament. Si a això s'hi afegeix la dificultat inherent a una matèria que exigeix el tractament de conceptes procedents d'altres disciplines, així com l'exigència d'harmonitzar la convivència de l'estatuent i el legislador orgànic ex article 157.3 CE en la seva regulació, podrà valorar-se en els termes justos la complexitat de la tasca que ha realitzat el Tribunal Constitucional en abordar el control de la constitucionalitat del títol VI de l'Estatut català.

Paraules clau: finançament autonòmic; tributs cedits; agència tributària; solidaritat; esforç fiscal; anivellament; tributs locals; participació en ingressos; subvencions incondicionades.

ABSTRACT

The distribution of financial powers within Spain's federal structure remains an unresolved constitutional question, as is the distribution of financial resources. The lack of specific constitutional rules on this matter allows infra-constitutional regulations a wide margin for manoeuvre in the formulation of a federal financial system, often borrowing concepts from other legal disciplines. The combination of both factors makes the constitutional control over of this legislation difficult. Constitutional control also faces the added difficulty of having to integrate the role of Statutes of Autonomy and of the Organic Act passed by Central Parliament ex Article 157.3 of the Spanish Constitution (LOFCA). All of the above speaks of the complexity of the task the Spanish Constitutional Court faced when examining the constitutionality of Section VI of the Statute of Autonomy of Catalonia.

Key words: autonomous community financing; devolved taxes; tax office; solidarity; tax effort; levelling; local taxes; income participation; unconditional subsidies.