

# REVISTA DE ESTUDIOS REGIONALES

I.S.S.N.: 0213-7585

2ª EPOCA Enero-Abril 2019



# 114

## SUMARIO

**José Ángel Hernández Luis.** Desequilibrios territoriales en la isla de Puerto Rico inducidos por las infraestructuras y medios de transporte en la segunda mitad del Siglo XIX

**María Moral-Moral y María Teresa Fernández-Alles.** Percepciones del residente local sobre el turismo industrial como una modalidad de desarrollo sostenible

**Francisco Martín Zúñiga y Isabel Grana Gil.** Una visión global de la depuración franquista del profesorado: Semejanzas y peculiaridades

**Ana Herrero Alcalde, Javier Martín Román y José Manuel Tránchez Martín.** Condición Financiera y fondos de liquidez en España: Un enfoque regional

**Marta del Pino de la Fuente y Mercedes Fernández Alonso.** La importancia de la vocación en la elección de la carrera de Magisterio. Análisis de las expectativas vocacionales de los aspirantes a maestro en el Centro Adscrito de Magisterio I<sup>º</sup> Inmaculada de Antequera

**Enrique Melamed-Varela, Leonardo Navarro-Vargas, Ana B. Blanco-Ariza y Enohemit Olivero-Vega.** Vínculo universidad-empresa-estado para el fomento de la innovación en sistemas regionales: Estudio documental

**Francesc González Reverté y Jordi Blay Boqué.** La atracción migratoria de las ciudades turísticas y la transformación del sistema urbano litoral mediterráneo español. Un análisis a escala local del período 1991 a 2011

*Documentación*

# **Documentación**



# **Propuestas para el debate sobre la reforma del sistema de financiación autonómica\***

## **Grupo de Trabajo sobre Financiación Autonómica de las Universidades de Andalucía**

**Jesús Ramos Prieto (Coordinador)**

**Universidad Pablo de Olavide de Sevilla**

**Francisco Adame Martínez**

**Universidad de Sevilla**

**Joaquín Auriolos Martín**

**Universidad de Málaga**

**José Ignacio Castillo Manzano**

**Universidad de Sevilla**

**Juan de Dios Jiménez Aguilera**

**Universidad de Granada**

**Dolores Jiménez Rubio**

**Universidad de Granada**

**Carmen Molina Garrido**

**Universidad de Málaga**

\* Los autores de este informe desean expresar su gratitud, en primer lugar y de forma general, a los Rectores Magníficos de las Universidades de Almería (Profesor Carmelo Rodríguez Torreblanca), Cádiz (Profesor Eduardo González Mazo), Córdoba (Profesor José Carlos Gómez Villamandos), Granada (Profesora Pilar Aranda Ramírez), Huelva (Profesora María Antonia Peña Guerrero), Internacional de Andalucía (Profesor José Sánchez Maldonado), Jaén (Profesor Juan Gómez Ortega), Málaga (Profesor José Ángel Narváz Bueno), Pablo de Olavide (Profesor Vicente Guzmán Fluja) y Sevilla (Profesor Miguel Ángel Castro Arroyo) por haber promovido el mismo y, con carácter especial, al Rector Magnífico de la Universidad Pablo de Olavide por haber liderado su desarrollo, participando activamente durante todo el proceso.

Asimismo, se deben agradecer los comentarios y recomendaciones para la mejora de nuestro trabajo recibidos de la Profesora Lina Gálvez Muñoz (Universidad Pablo de Olavide), que asistió a varias sesiones del Grupo de Trabajo, así como las observaciones y aportaciones formuladas por los Profesores Manuel Acosta Seró (Universidad de Cádiz), María José Asensio Coto (Universidad de Huelva), Fernando Fernández Marín (Universidad de Almería), Javier Lasarte Álvarez (Universidad Pablo de Olavide), Carlos María López Espadafor (Universidad de Jaén) y Tomás López-Guzmán Guzmán (Universidad de Córdoba), que en su condición de expertos colaboraron como revisores externos del documento.

---

## 1. INTRODUCCIÓN. ESQUEMA DEL INFORME

---

A petición de los Rectores de las Universidades públicas andaluzas y bajo la coordinación de la Universidad Pablo de Olavide de Sevilla, el pasado mes de enero de 2018 se constituyó un grupo de trabajo sobre el sistema de financiación autonómica, que recibió el encargo de analizar las posibles líneas de reforma de dicho sistema desde la perspectiva de la Comunidad Autónoma de Andalucía. La preocupación de las Universidades por esta materia deriva de la evidencia de los defectos y problemas del modelo aún vigente que ha perjudicado significativamente a Andalucía. De ahí la inquietud por realizar una aportación orientada a procurar una financiación más justa y equilibrada en general y para Andalucía en particular. Esta tarea responde pues a la función de transferencia de conocimiento a la sociedad que al sistema universitario le asignan los artículos 1 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades y 4 del Texto Refundido de la Ley Andaluza de Universidades (Decreto Legislativo 1/2013, de 8 de enero). Tal función adquiere pleno sentido en una materia que, sin duda, resulta crucial para el futuro de nuestras instituciones de autogobierno.

Como grupo integrado por profesores del ámbito académico, el objetivo que se nos asignó fue la elaboración de una reflexión independiente sobre los principales problemas que aquejan al actual sistema de recursos de las Comunidades Autónomas de régimen común, acompañada de la formulación de propuestas para su posible solución. La única petición explícita que se nos hizo antes del inicio de las sesiones de trabajo fue que nuestro diagnóstico y propuestas de reforma se plasmasen en un documento que fuese susceptible de suscitar un amplio respaldo social, político e institucional.

Para atender ese requerimiento, el Informe que aquí presentamos no plantea una propuesta cerrada y delimitada en todos sus extremos sobre cómo debería ser, a juicio de los miembros del grupo, el futuro sistema de financiación. De descender a ese grado de detalle se hubiera corrido un doble riesgo. Por un lado, alejar nuestro análisis del lector poco especializado en la materia, y, por otro lado, una excesiva concreción podría perjudicar nuestro objetivo de maximizar el consenso en torno al mismo, como germen de una postura común desde Andalucía para España. Este planteamiento ha facilitado, además, que los miembros del grupo de trabajo ofrezcan un primer ejemplo de consenso, al adoptar una posición común, sin necesidad de formular votos particulares para expresar opiniones divergentes con el criterio mayoritario.

Frente a ese enfoque de detalle, nuestro examen ha optado por estructurarse en torno a los grandes principios que, conforme a nuestro vigente ordenamiento jurídico y con independencia de posibles modificaciones en la configuración territorial del Estado, presiden la configuración y aplicación del sistema de financiación autonómica. Tales principios se recogen en la Constitución de 1978, en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), y en los Estatutos de Autonomía, en nuestro caso en el vigente Estatuto de Autonomía para Andalucía reformado por la Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo.

Como punto de partida, los principios basilares de la Hacienda autonómica se formulan en el artículo 156.1 de nuestra Constitución. Según el cual las Comunidades Autónomas deben gozar de autonomía financiera en el ejercicio de sus competencias, sujeta "a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles".

Nuestra Norma Fundamental incluye asimismo otros principios o exigencias con incidencia en este campo y, en particular, en el régimen de los recursos tributarios autonómicos. Entre otros, cabe citar la prohibición de que las diferencias entre los Estatutos de Autonomía impliquen privilegios sociales o económicos (artículo 138.2) o, como limitaciones más específicas con relación a la potestad tributaria de las Comunidades Autónomas, la igualdad de derechos y obligaciones de los españoles en cualquier parte del territorio del Estado (artículo 139.1), la prohibición de medidas que directa o indirectamente obstaculicen la libre circulación y establecimiento de personas y la libre circulación de bienes en todo el territorio nacional (artículo 139.2) o la prohibición de adoptar medidas fiscales sobre bienes situados o que supongan obstáculo a la libre circulación de mercancías o servicios (artículo 157.2).

La LOFCA contiene en su artículo 2 (conforme a la redacción dada por la Ley Orgánica 3/2009) una enumeración de principios más desarrollada y sistemática. Tras recordar que la actividad financiera de las Comunidades Autónomas ha de ejercerse en coordinación con la Hacienda del Estado, el apartado 1 de dicho precepto contempla los siguientes:

- a) Exigencia de que el sistema de ingresos de las Comunidades Autónomas no pueda implicar “privilegios económicos o sociales ni suponer la existencia de barreras fiscales en el territorio español”.
- b) Garantía del equilibrio económico a través de la política económica general como función del Estado, encargado de adoptar las medidas oportunas tendentes a conseguir la estabilidad económica interna y externa, la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera, así como el desarrollo armónico entre las diversas partes del territorio español.
- c) Garantía de un nivel base equivalente de financiación de los servicios públicos fundamentales en todo el territorio nacional.
- d) Corresponsabilidad de las Comunidades Autónomas y el Estado en consonancia con sus competencias en materia de ingresos y gastos públicos.
- e) Solidaridad entre las diferentes Comunidades Autónomas.
- f) Suficiencia de recursos de las Haciendas autonómicas para el ejercicio de sus competencias propias.
- g) Lealtad institucional, que se traduce en la necesidad de determinar “el impacto, positivo o negativo, que puedan suponer las actuaciones legislativas del Estado y de las Comunidades Autónomas en materia tributaria o la adopción de medidas que eventualmente puedan hacer recaer sobre las Comunidades Autónomas o sobre el Estado obligaciones de gasto no previstas a la fecha de aprobación del sistema de financiación vigente”.

Por último, el Estatuto de Autonomía para Andalucía establece en su artículo 175.1 los principios generales de la Hacienda de nuestra Comunidad Autónoma, reclamando como punto de partida la disposición de los recursos financieros necesarios para cubrir de forma estable y permanente el desarrollo y ejecución de sus competencias y para garantizar la igualdad en el acceso y prestación de servicios y bienes públicos en todo el territorio español. Al servicio de ese objetivo básico nuestro texto estatutario sienta los principios siguientes:

- a) Autonomía financiera, que en la vertiente del gasto conlleva la libre definición del destino y volumen del gasto público para la prestación de los servicios asumidos por la Comunidad Autónoma, sin perjuicio de las exigencias en materia de estabilidad presupuestaria y de los demás criterios derivados de la normativa europea y estatal.
- b) Suficiencia financiera, que se garantizará tomando fundamentalmente la población real efectiva determinada de acuerdo con la normativa estatal como variable esencial de reparto, completada en su caso con la población protegida u otras circunstancias que pudieran influir en el coste de los servicios.
- c) Garantía de financiación y nivelación de los servicios de educación, sanidad y otros servicios sociales esenciales del estado de bienestar, debiendo alcanzarse niveles similares en el conjunto del Estado siempre que se lleve a cabo un esfuerzo fiscal similar.
- d) Responsabilidad fiscal, coordinación y transparencia en las relaciones fiscales y financieras entre las Administraciones Públicas.
- e) Lealtad institucional, coordinación y colaboración con la Hacienda estatal y con las restantes Haciendas públicas.
- f) Solidaridad, entendida como garantía del establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español.
- g) Prudencia financiera y austeridad.
- h) Participación mediante relaciones multilaterales en los organismos relacionados con la financiación autonómica.

En los diagnósticos más recientes sobre la situación del sistema de financiación autonómica, así como en la abundante literatura científica publicada en los últimos años, se ha puesto de relieve que existen problemas importantes en el cumplimiento efectivo de la mayoría de esos principios.

Sobresale en este punto el reciente *Informe para la revisión del modelo de financiación autonómica*, presentado a finales de julio de 2017 por la Comisión de expertos creada mediante acuerdo del Consejo de Ministros

de 10 de febrero de 2017<sup>1</sup>. En él se contiene un repaso bastante exhaustivo de las principales deficiencias del vigente sistema, cuya configuración general se contiene, dentro del marco general diseñado por la LOFCA, en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (en adelante Ley 22/2009). En paralelo, el *Informe* ofrece un vasto repertorio de propuestas algunas de las cuales motivaron votos particulares de los miembros de la Comisión para remediar esas carencias.

Por lo que respecta al régimen de algunos de los tributos que financian a las Haciendas autonómicas señaladamente, la imposición patrimonial y la fiscalidad ambiental conviene tener presente, igualmente, el *Informe de la Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español*, presentado en febrero de 2014 como resultado de los trabajos realizados por la Comisión designada en 2013 por el Gobierno de la Nación<sup>2</sup>.

En opinión de los componentes de este grupo de trabajo, los problemas que aquejan al actual sistema de financiación autonómica y las posibles líneas de reforma pueden ser tratados de manera global y sistemática agrupando los principios que se desprenden del denominado bloque de la constitucionalidad Constitución, LOFCA y Estatuto de Autonomía, junto a otros que buscan garantizar la estabilidad, en cinco apartados:

- 1.º Objetividad, sencillez y transparencia.
- 2.º Suficiencia financiera, tanto en un sentido vertical (con respecto a otros niveles de gobierno) como horizontal (entre las Comunidades Autónomas).
- 3.º Nivelación, equidad y solidaridad.
- 4.º Autonomía financiera y corresponsabilidad fiscal.
- 5.º Otros principios (coordinación, lealtad institucional y multilateralidad).

En consecuencia, la estructura de este Informe se ajusta a esos cinco bloques, al hilo de cada uno de los cuales se realizan propuestas específicas de reforma del sistema que vendrán completadas, finalmente, con una conclusión general.

## 2. PRINCIPIOS DE OBJETIVIDAD, SENCILLEZ Y TRANSPARENCIA

### PRINCIPALES PROBLEMAS

- Percepción generalizada de que el sistema de financiación es complejo, opaco y que sus resultados son arbitrarios.
- Existencia de multitud de fondos que restan sencillez al sistema.
- Reglas de reparto de los fondos doblemente subjetivas, tanto en la elección de las variables que se tienen en cuenta, como en la de los pesos que se le asignan para definir su importancia. La consecuencia es un aumento en la dificultad para la comprensión del sistema y el funcionamiento de los fondos.
- Especial conflictividad del concepto de población ajustada.
- Número creciente de principios y criterios de reparto, con terminología creada ad hoc, que dificulta la configuración del sistema.

#### 2.1. Una situación de partida opaca, compleja y arbitraria

Una democracia sana exige claridad y transparencia en los principales acuerdos y reglas de juego que cimentan la relación entre sus ciudadanos y sus gobernantes. Los primeros deben poder acceder, sin costes

1 El texto completo del Informe se halla disponible en la Web del Ministerio de Hacienda y Función Pública en el siguiente enlace: [http://www.minhfp.gob.es/es-ES/CDI/Paginas/SistemasFinanciacionDeuda/InformacionCCAAs/Reforma\\_SFA.aspx](http://www.minhfp.gob.es/es-ES/CDI/Paginas/SistemasFinanciacionDeuda/InformacionCCAAs/Reforma_SFA.aspx)

2 El texto completo del Informe se halla disponible en la Web del Ministerio de Hacienda y Función Pública en el siguiente enlace: [http://www.minhfp.gob.es/es-ES/Prensa/En%20Portada/2014/Paginas/20140313\\_CE.aspx](http://www.minhfp.gob.es/es-ES/Prensa/En%20Portada/2014/Paginas/20140313_CE.aspx)

significativos, a información actualizada y veraz sobre el reparto vertical de los recursos públicos entre las distintas administraciones que conforman su Estado.

Desafortunadamente, el sistema de financiación autonómica español es tan complejo y opaco que dificulta su más elemental entendimiento por aquellos ciudadanos no versados en la materia.

Entre los elementos que definen esta complejidad podemos destacar, entre otros, la abundancia de fondos, las reglas de reparto en algunos de ellos o la coexistencia de diferentes subsistemas dentro del sistema.

### *2.1.1. La abundancia de fondos*

Actualmente el sistema de financiación autonómica cuenta con una amplia variedad de fondos que se rigen por criterios de reparto diferentes. Concretamente son los siguientes: el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales, el Fondo de Suficiencia Global, los Fondos de Convergencia Autonómica que a su vez se dividen en el Fondo de Competitividad y el Fondo de Cooperación, y finalmente, aunque como un recurso fuera del sistema, el Fondo de Compensación Interterritorial.

El primero de ellos, el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales, busca que cada Comunidad Autónoma reciba la misma cantidad de recursos per cápita, pero en función de su población ajustada y no de la real, y de esta forma financiar servicios básicos del Estado del bienestar como la educación y la sanidad. En segundo lugar, el Fondo de Suficiencia Global, que cubre la diferencia entre necesidades totales de financiación y recursos obtenibles mediante impuestos cedidos una vez nivelados por el precitado Fondo de Garantía y con el que, en definitiva, se garantiza el nivel de recursos que proporcionaba el modelo anterior (cláusula de statu quo). Por su parte, el Fondo de Competitividad intenta atenuar las desigualdades de financiación per cápita entre Comunidades Autónomas, junto con el Fondo de Cooperación, que debe favorecer a aquellas Comunidades con menores PIB per cápita, densidad poblacional y tasa de crecimiento vegetativo. Finalmente, el Fondo de Compensación Interterritorial se destina, con objetivos de cohesión y solidaridad, a financiar inversiones. Como veremos posteriormente, es el único fondo que tiene garantía constitucional, aunque ha perdido peso a lo largo del tiempo.

### *2.1.2. La complejidad de las reglas de reparto de los fondos antes descritos*

Un buen ejemplo de ello es el concepto de población ajustada, cuya definición es tanto compleja como doblemente subjetiva. En primer lugar, para su determinación se consideran diversos elementos como la población según la edad, la superficie territorial, la dispersión de la población en dicha región o la insularidad. Es indudable que existe una razón económica lógica para la inclusión de cada uno de estas variables por separado. Pero, en conjunto, dificultan la comprensión del sistema, sin llegar a garantizar la objetividad del mismo, ya que por un lado los pesos que se asignan a cada criterio son discutibles, y por otro lado, no es menos cierto que podrían incluirse otras muchas variables que también pueden estar condicionando el gasto de los gobiernos regionales.

El catálogo de variables a incluir podría ser extenso, con distinto grado de exotismo: la tasa de paro de larga duración, el volumen de turistas soportados, las posibles diferencias en las tasas de fecundidad debidas a cuestiones socioeconómicas o, de forma general, la latitud y la longitud, ya que, por ejemplo, está contrastado que ambas influyen en la siniestralidad de la carretera y, por tanto, en el gasto sanitario posterior a la misma.

Las técnicas convencionales de análisis no nos servirán para encontrar una fórmula precisa, objetiva y estable a largo plazo. El grado de discrecionalidad tanto en la elección de las variables, como en la selección de los pesos de las mismas siempre será elevado. Lo que más que probablemente acabará levantando suspicacias en aquellas regiones cuyos ingresos per cápita sean inferiores a los que acabarían recibiendo si se tomara como variable de referencia la población de derecho.

En conjunto, la variedad de fondos descrita en el apartado anterior, unida a las diferentes reglas de reparto, algunas bastante complejas, acaba ofreciendo una distribución de recursos entre territorios difícil de entender y explicar a posteriori y que puede acabar siendo definida como arbitraria.

Por ello, no es de extrañar la sensación que existe de posible arbitrariedad del sistema actual, por lo que es altamente recomendable cualquier avance en pos de la simplificación siempre guiado por criterios objetivos.



### *2.1.3. Los diferentes sistemas dentro del sistema*

Por un lado tenemos el régimen foral del País Vasco y Navarra frente al, en teoría, régimen común de las restantes regiones. Pero lo cierto es que, a su vez, contamos con peculiaridades dentro del propio régimen común en Canarias o en Ceuta y Melilla. Territorios que, por diferentes razones, y de nuevo bastante lógicas a priori, cuentan con condiciones privilegiadas. Como ejemplo, el caso de una tributación indirecta inferior en Canarias o la existencia de bonificaciones, deducciones o exenciones, así como una imposición indirecta propia en Ceuta y Melilla.

Por todo ello, estaríamos ante un sistema híbrido que ha ido creando una creciente divergencia entre los recursos por habitante de que disponen las diferentes Comunidades Autónomas en el conjunto del país. Esta divergencia es especialmente significativa en el caso de las Haciendas de régimen foral, en las que se podría hablar de que los recursos per cápita podrían llegar a duplicar a las peor financiadas de las Comunidades de régimen común. En este caso, favorecer la convivencia entre los distintos sistemas de financiación es favorecerla también entre los ciudadanos sometidos a los mismos.

Se debe destacar que no es infrecuente encontrar argumentos en favor de limitar la solidaridad, entre los que destaca el supuesto criterio de ordinalidad (que en la práctica implica que la ordenación de las Comunidades Autónomas en función de los recursos por habitantes que proporciona el sistema sea el reflejo de la ordenación por nivel de riqueza o renta, en lugar de por necesidad de gasto). En cambio, no es tan frecuente encontrar defensas en pos de limitar la insolidaridad que nuestro sistema presenta y que ha sido y es fuente de conflicto social. Incluso en sistemas federales de referencia para aquellos que defienden la ordinalidad, como es el alemán, las diferencias entre las regiones que más y que menos reciben per cápita son claramente inferiores en comparación con las españolas. La gran mayoría de regiones se encuentran en una banda de  $\pm 5\%$  respecto a su media. En todo caso, las diferencias entre las que más y menos reciben no suele superar el 35%.

En España, las diferencias de financiación per cápita teniendo en cuenta a las Comunidades forales serían superiores al 100%. Estas diferencias irían en contra del principio de igualdad en el acceso y prestación de servicios y bienes públicos en todo el territorio español. Por ello, en general, parece sensato limitar estas discrepancias y en particular, se debería disminuir la varianza respecto a la media de todas las Comunidades, tanto de régimen foral como de régimen común.

Por último, aun existiendo diferencias de origen en el fondo se debe evitar, en lo posible, acentuarlas en la forma. Un ejemplo de ello es la situación vivida el pasado otoño con la aprobación por separado en las Cortes Generales de la Ley de actualización del Concierto Económico del País Vasco, sin que exista a día de hoy una propuesta concreta de actualización o reforma del sistema común. Este tipo de actuaciones genera incompreensión por parte de la ciudadanía de las Comunidades Autónomas de régimen común.

### *2.2. Una situación de partida conflictiva e inestable*

Todos los elementos antes descritos generan una clara barrera a la entrada que limita el entendimiento del sistema.

Además, con el tiempo se ha constatado que la opacidad y un statu quo injusto es fuente de una alta conflictividad social. Esta conflictividad se infravaloró tanto en la negociación y aprobación del sistema de financiación autonómica como en las sucesivas modificaciones del mismo, que han ido aumentando su complejidad. De hecho, y especialmente durante la crisis económica, esta opacidad se puede haber convertido en el caldo de cultivo idóneo de posturas demagógicas, ya que la falta de claridad permite interpretar y sobre todo, cuantificar la inequidad entre territorios de forma ventajista, en resumen, sin rigor alguno. De esta forma, en la opacidad y complejidad del sistema actual encontrarían el sustrato algunas balanzas fiscales sesgadas o supuestos expolios y agravios comparativos que solo sirven para generar desconfianza entre los ciudadanos de los distintos territorios.

Estos altos costes socio-políticos han ayudado a multiplicar supuestos agravios comparativos, individualismos exacerbados que acaban cristalizando en la percepción de posibles deslealtades entre administraciones. También en la opacidad encuentra su germen la constante demanda de reformas periódicas del sistema, algo que exige de consensos entre las administraciones, que en época de escasez de recursos públicos, como la actual, son difíciles de lograr. El alto coste económico de la última reforma del sistema en 2009, unos 12.500 millones

de euros, no parece que se vaya a reducir en el próximo acuerdo. Obviamente, con estos altos costes existe la necesidad institucional de intentar alcanzar un acuerdo más estable en el tiempo.

Por lo tanto, no es descabellado pensar que un sistema de financiación más sencillo y transparente sea también un sistema más duradero, que no tenga que vivir en un proceso de revisión continua. Estas características pueden generar un círculo virtuoso que acabe afectando a una mayor estabilidad de las reglas de juego y normas de reparto que evite tensiones innecesarias. En los tiempos de la posverdad, un votante bien informado es la mejor defensa contra demagogos y populistas.

Más allá del criterio de este grupo de trabajo, la demanda de sencillez, mayor claridad y objetividad está sólidamente basada en todo tipo de informes y estudios técnicos que nos han precedido. También encontramos estas demandas en las frecuentes reuniones de expertos que con objeto de la reforma de la financiación autonómica se han desarrollado en los últimos años por todo el territorio nacional. Y, sobre todo, en los tres principales informes de expertos realizados en los últimos tiempos. Concretamente el *Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica* (2017), el *Informe de la Comisión de Expertos para la reforma del sistema tributario español* (2014) y el *Informe para la reforma de la financiación autonómica* (2001).

En resumen, si queremos que el sistema de financiación autonómica actúe realmente como cemento de la arquitectura territorial española, y no se convierta en las líneas de falla del mismo, este grupo de trabajo considera que, en relación con los elementos antes descritos, se debería trabajar en las propuestas que se muestran a continuación.

### 2.3. Síntesis de propuestas

2.1.	Simplificar el número de fondos actualmente existente, minimizando su número. Concretamente, nuestra propuesta sería un único fondo encargado de la nivelación total del sistema en competencias homogéneas. Junto al mismo, subsistiría, porque así lo garantiza nuestra Constitución, el Fondo de Compensación Interterritorial.
2.2.	Simplificar los criterios de cálculo de forma que el objetivo prioritario sea la equidad del sistema.
2.3.	Aumentar la homogeneidad del sistema tanto en el fondo como en la forma. De esta manera, en primer lugar, las Comunidades forales deben participar en el mecanismo nivelador del sistema. Además, debe fijarse un límite máximo entre los recursos per cápita de la Comunidad Autónoma que más reciba, a competencias homogéneas, y la que menos, con el objeto de limitar la inequidad del sistema. En segundo lugar, debe existir una metodología de trabajo común aun manteniéndose algunas singularidades dentro del sistema. En este sentido, se debe intentar abordar, de forma conjunta, la reforma de los diferentes regímenes del sistema de financiación autonómica, para dar una imagen de existencia de proyecto compartido.
2.4.	Generación de nuevos instrumentos de transparencia y pedagogía fiscal que permitan al contribuyente saber, sin demasiado esfuerzo, la parte de cada uno de sus tributos que se destina a cada administración pública. Se trata de proporcionarle elementos de juicio para valorar la gestión de cada nivel de gobierno, tanto de sus ingresos como de sus gastos.
2.5.	El próximo sistema debe nacer con vocación de estabilidad y, más allá de los lógicos ajustes periódicos o coyunturales que deban hacerse, no ha de estar sujeto a una revisión cuasi global cada cinco años.

---

### 3. PRINCIPIO DE SUFICIENCIA FINANCIERA

---

#### PRINCIPALES PROBLEMAS

- Sistema fiscal español caracterizado tradicionalmente por un permanente desfase entre unas necesidades de gasto reales no correspondidas por los ingresos impositivos recaudados.
- Escasa capacidad recaudatoria del sistema tributario español en relación con los principales países desarrollados de su entorno.
- Insuficiencia de los recursos del sistema de financiación autonómica en particular para garantizar el gasto en servicios públicos fundamentales.
- Ajustes fiscales de las Comunidades Autónomas orientados hacia la reducción de gastos. Estos ajustes fiscales, especialmente severos en la crisis económica, han sido superiores a los realizados por la Administración central, y están escasamente vinculados a la participación de las regiones en el gasto total o en el déficit total de las administraciones públicas.
- Déficit público regional como consecuencia de la manifiesta insuficiencia de recursos para hacer frente a los servicios de los que las Comunidades son responsables.
- Incremento del endeudamiento público autonómico como consecuencia de la insuficiencia de los recursos proporcionados por el sistema.
- Desigualdades evidentes en recursos por habitante para financiar los servicios públicos, tanto en el modelo de financiación en vigor como desde los inicios del proceso autonómico.
- Escasa justificación de las variables de necesidad y de las ponderaciones empleadas en el modelo de financiación vigente, que agravan los problemas de suficiencia existentes para las Comunidades Autónomas.

#### 3.1. Un sistema fiscal insuficiente

Tradicionalmente, el nivel de gasto público en España ha estado por debajo de la media europea. Antes de iniciarse la crisis económica (2008), el porcentaje con respecto al PIB era, por lo general, inferior en 5 puntos al promedio de la Unión Europea. En los años siguientes, y como consecuencia de la situación económica general, el crecimiento del gasto fue, según Eurostat, superior en España, produciéndose una reducción del diferencial.

Tres de las grandes partidas del gasto público son educación, sanidad y protección social. Este gasto está diseñado para proteger a los ciudadanos contra los riesgos asociados al desempleo, la salud y la invalidez, la vejez, la vivienda y la exclusión social, entre otros. Si bien estos sistemas están muy desarrollados en la Unión Europea, donde alcanza casi el 30% de media con respecto al PIB, la situación en España se encuentra a una distancia similar al gasto total (4 puntos de diferencial). Todos los países de nuestro entorno invierten más en gasto público social (incluso Portugal y Grecia, países que han soportado también un intenso periodo de crisis).

Específicamente, el desfase anterior se mantiene cuando contemplamos la evolución en el gasto de los dos grandes servicios públicos fundamentales, educación y sanidad. España es uno de los países que menos invierte en educación (mantiene su nivel de gasto como porcentaje del PIB desde el 2007, en torno al 4%), y sanidad (por debajo de la media, si bien se ha asistido a un ligero crecimiento desde el 2007, situándose en algo más del 6% del PIB).

Los servicios públicos fundamentales (educación, sanidad y protección social) representan más del 60% del gasto público en España. Las Comunidades Autónomas tienen asumidas la mayor parte de las competencias y realizan el 38% del gasto total, mientras que el 52% corresponde a la Seguridad Social. La repercusión de la crisis económica en la corrección del gasto público ha sido muy desigual entre las distintas administraciones públicas. Mientras que las Comunidades Autónomas de régimen común han reducido su gasto real por habitante en servicios públicos fundamentales a una tasa media del -1,8% anual entre 2009 y 2015 (11.126 millones de euros), la Administración central lo ha aumentado en un 1,2% anual (13.195 millones de euros).

La causa fundamental de la existencia de un Estado del Bienestar poco desarrollado en España, en comparación a los estándares europeos, se debe a la escasez de recursos obtenidos por las Administraciones públicas españolas, y más concretamente a la insuficiencia de sus ingresos tributarios. Aunque España presenta

un sistema tributario claramente homologado en su diseño y configuración al de los países de nuestro entorno, no ha demostrado tradicionalmente la capacidad o potencia recaudatoria de los sistemas tributarios de estos países.

En efecto, cualquiera que sea la unidad de medida (ingresos totales, ingresos tributarios, ingresos impositivos, incorporando o no las cotizaciones sociales) el diferencial con los países europeos es prácticamente una constante. En concreto, centrándonos en los ingresos impositivos<sup>3</sup>, la presión fiscal de España, que se situaba por debajo de la media de la Unión Europea en el 2007 (-1,7 puntos del PIB), ha caído bruscamente hasta el 2015, alejándonos de los países de nuestro entorno (-4,8 puntos de PIB). Esta menor potencia recaudatoria de nuestro sistema tributario se evidencia con algunos datos. España presenta en este último año una presión fiscal del 33,9% puntos del PIB, muy por debajo de la existente en otros países: Zona Euro (40,2%); grandes países europeos, como Alemania (38,6%) y Francia (45,9%); países nórdicos (la mayoría muy por encima del 40%); o países mediterráneos, como Italia (43,2%), Grecia (36,4%) y Portugal (34,5%). En definitiva, estamos entre los países europeos con menor presión fiscal.

La realidad de la política fiscal española se caracteriza porque mientras que en gasto público estamos homologados a países europeos como Alemania, los ingresos tributarios mantienen su lejanía o incluso se desvían de éstos (si incluimos las cotizaciones sociales). La demanda de la ciudadanía española de aspirar a mejores servicios públicos y de mantener un potente Estado del Bienestar, similar al de la media europea, contrasta con su limitada capacidad para generar los recursos necesarios para financiarlos. Sería recomendable hacer frente a esta contradicción para que la única salida no sea la de continuar con el recorte de los distintos programas del Estado del Bienestar o un incremento del endeudamiento público. Habría que evaluar cómo nos homologamos a los niveles europeos en términos de recaudación tributaria, mejorando así la potencia recaudatoria de nuestros impuestos.

La caída de la presión fiscal no ha sido general ni ha afectado por igual a los distintos impuestos. En concreto, y en el período 2007-2015, las cotizaciones sociales han disminuido en menor proporción (-0,4 puntos del PIB) que el conjunto de los tributos (-2,1%). Dentro de estos últimos, se pone de manifiesto cómo, durante esta crisis económica, la recaudación de buena parte de los tributos estatales (Impuesto sobre Sociedades, IRPF e Impuestos Especiales) ha disminuido de forma significativa<sup>4</sup>:

Impuesto sobre Sociedades: la caída ha sido significativamente mayor (-2,4 puntos del PIB), a la ocurrida en los países de la Zona Euro (-0,7 puntos).

IRPF: reducida bajada en la recaudación (-0,1 puntos) que contrasta con un aumento apreciable en la Eurozona (+0,8 puntos). Al igual que los países de nuestro entorno, España también ha intentado corregir la caída de la recaudación con elevaciones de los tipos impositivos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que es el tributo con mayor poder recaudatorio. Sin embargo, los efectos de estas subidas se han alejado de los resultados alcanzados por otros países mediterráneos (Francia, Grecia, Italia y Portugal).

Impuestos Especiales: caen tanto en la Eurozona como en España aunque con diferente intensidad (-1,1 puntos en España frente a -0,2 puntos para la UE-19).

Una de las iniciativas para detener la caída de los ingresos tributarios ha consistido en el aumento de los tipos impositivos en el IVA, con un crecimiento muy importante en la recaudación (+0,6 puntos), superior al experimentado por la media de la zona euro (+0,1 puntos). Es decir, uno de los pilares de nuestra política fiscal reciente ha descansado en la imposición indirecta. Aunque tradicionalmente en la literatura científica los impuestos indirectos están asociados a la regresividad impositiva, existen técnicas que permiten mitigar dicha regresividad.

Por último, respecto a la recaudación tributaria debemos mencionar la existencia en nuestro sistema impositivo de considerables beneficios fiscales y de importantes problemas de fraude fiscal. Una revisión profunda de estas cuestiones permitiría mejorar la solvencia de todas las administraciones públicas, la neutralidad del sistema impositivo y aumentar los recursos con el fin de mejorar la prestación de servicios públicos.

3 Eurostat. European Commission (2017) disponible en el siguiente enlace: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_trends\\_report\\_2017.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2017.pdf)

4 European Commission (2017) disponible en el siguiente enlace: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_trends\\_report\\_2017.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2017.pdf)

### 3.2. La insuficiencia del sistema de financiación autonómica

El sistema de financiación autonómica de 2009, actualmente en vigor, adolece de una serie de deficiencias. La mayor parte de las Comunidades Autónomas de régimen común claman por modificar o cambiar sustancialmente el modelo. Hay muchas razones para ese descontento.

El modelo nació marcado por deficiencias de diseño. Algunos estudios constatan cómo objetivos aparentemente bien definidos acaban siendo deformados por la incorporación de una multiplicidad de fondos (véase el apartado 2 sobre los principios de objetividad, sencillez y transparencia), cuya aplicación produce resultados financieros incompatibles con dichos principios, dando como resultado una distribución altamente desigual con un reparto de los recursos que no se ajusta a las necesidades reales de las Comunidades.

Los objetivos perseguidos por el modelo todavía vigente, no han conseguido adaptarse a la profunda crisis económica padecida en la economía española, dado que buena parte de la demanda de gasto público por competencias que están a cargo de las Comunidades Autónomas han aumentado desde la última reforma del sistema (en particular, la sanidad debido al envejecimiento demográfico entre otros factores) y presentan mayor rigidez que los asociados al gobierno central, mientras que los ingresos de las administraciones autonómicas se han hundido de forma alarmante. La crisis económica ha supuesto una significativa reducción de ingresos en las Comunidades Autónomas, una buena parte de los cuales estuvieron ligados al boom inmobiliario.

Las carencias que las Comunidades Autónomas respecto a la disposición de un espacio tributario propio han contribuido, entre otros factores, a que los ajustes fiscales se hayan orientado necesariamente hacia la reducción de gastos. Las Comunidades Autónomas han tenido que ajustar los servicios públicos fundamentales a esta nueva realidad, recortando de manera sustancial los gastos por habitante en servicios que son muy sensibles para el ciudadano. Desde 2009, el gasto total excluidos intereses y transferencias a otras administraciones, entre otras partidas de estas administraciones ha ido disminuyendo. Una consecuencia ha sido que el gasto en sanidad y educación se ha contraído significativamente. Así, el gasto per cápita en servicios públicos fundamentales se redujo un 15% en las Comunidades Autónomas de régimen común, frente al 10,6% en las Comunidades forales entre 2009 y 2015<sup>5</sup>. El menor ajuste en estas últimas ha acentuado aún más si cabe las diferencias en recursos per cápita entre ambos regímenes de financiación.

Los ajustes fiscales exigidos a las Comunidades de régimen común han sido muy severos, superiores a los previstos para la Administración central y no vinculados a su participación en el gasto total. Por el contrario, el gasto a cargo de la Administración central y de Seguridad Social se mantuvo e incluso se incrementó ligeramente en los años de recesión económica, evitando un ajuste de las pensiones. La insuficiencia financiera provocada por el sistema tiene una vertiente de tesorería especialmente significativa. El Fondo de Liquidez Autonómica<sup>6</sup> surge para impedir el colapso de tesorería de algunas Comunidades, acuciadas por los problemas de liquidez e imposibilitadas de acudir directamente a los mercados financieros. Que el Estado se haya convertido en el principal acreedor de las autonomías es una poderosa evidencia de la gravedad del desequilibrio vertical y del incumplimiento del principio de suficiencia.

Por otro lado, los ajustes requeridos a las Comunidades Autónomas no han tenido en cuenta la naturaleza social de las competencias que gestionan. De hecho, la mayoría de ellas ha realizado un mayor esfuerzo financiero para blindar los servicios públicos fundamentales a costa del resto de servicios que tienen bajo su responsabilidad<sup>7</sup>.

5 IVE (2017). Documento N.º 2/2017, disponible en el siguiente enlace: [http://www.ive.es/es\\_ES/investigacion/publicaciones/cuadernos/financiacionautonomica/listado-financiacion-autonomica/](http://www.ive.es/es_ES/investigacion/publicaciones/cuadernos/financiacionautonomica/listado-financiacion-autonomica/)

6 El Fondo de Liquidez Autonómico es una línea de crédito del Estado creada por el Real Decreto-ley 21/2012, de 13 de julio, con la finalidad de proveer de liquidez a las Comunidades Autónomas. Corresponde su gestión al Instituto de Crédito Oficial. Como consecuencia de la persistencia de las dificultades financieras y por el retraso en la reforma del Sistema de financiación, este mecanismo se prorrogó en el tiempo a través del Real Decreto-Ley 17/2014, de 26 de diciembre, que procedió a su redefinición al introducir el Fondo de Financiación a Comunidades Autónomas, con dos compartimentos, denominados Fondo de Liquidez Autonómico (heredero del creado en 2012) y Facilidad Financiera.

7 IVE (2017). Documento N.º 2/2017, disponible en el siguiente enlace: [http://www.ive.es/es\\_ES/investigacion/publicaciones/cuadernos/financiacionautonomica/listado-financiacion-autonomica/](http://www.ive.es/es_ES/investigacion/publicaciones/cuadernos/financiacionautonomica/listado-financiacion-autonomica/)

Todo lo expuesto anteriormente revela la insuficiencia de los recursos del sistema de financiación autonómica para garantizar un gasto en servicios públicos fundamentales acorde a las demandas actuales de la ciudadanía. Además, hay que tener en cuenta que la infrafinanciación de estos servicios previsiblemente tiene un impacto de género negativo.

Una última cuestión que dejamos apuntada es la conveniencia de estudiar una posible reestructuración de la deuda autonómica, que ha crecido durante la vigencia del actual modelo como consecuencia de la insuficiencia estructural de recursos que lo ha lastrado. Dicha reestructuración debería ser transparente y referirse a la parte de esa deuda que es consecuencia directa de la insuficiencia de recursos.

### 3.3. Desigualdades en suficiencia entre Comunidades Autónomas

La desigualdad en recursos por habitante es evidente. Los datos disponibles señalan que entre las Comunidades forales y las de régimen común las diferencias por operaciones no financieras por cápita<sup>8</sup> (ingresos por habitante) son más del doble. Así, hay Comunidades como Navarra, que superan los 5.000 euros por habitante mientras que otras, como la Comunidad Valenciana o Madrid, están por debajo de los 2.500 euros. Dentro de las Comunidades Autónomas de régimen común, las disparidades son también importantes, situándose en torno al 50%. En este caso, las mayores diferencias se dan entre el arco noroeste<sup>9</sup>, financiadas por encima de la media, frente a las del arco sureste<sup>10</sup>, claramente infrafinanciadas. En definitiva, los criterios de reparto son contradictorios y sin un patrón de referencia compartido y asumido, por cuanto Comunidades de similar riqueza y renta pueden recibir recursos muy diferentes. Estas irregularidades son perceptibles tanto si los ingresos recibidos se analizan en términos por cápita como por unidad de necesidad.

Estas diferencias no sólo aparecen con el modelo de financiación autonómica vigente. Se remontan a los inicios del proceso autonómico, período en el que el criterio de financiación de las competencias cedidas estaba asociado a la valoración del coste de los servicios transferidos, determinándose este coste de forma unilateral por parte de la Administración central o por acuerdos bilaterales poco transparentes. Desde el 2002, año en el que finaliza el proceso de cesión de competencias sanitarias para las comunidades que por entonces formaban parte del INSALUD, las diferencias entre Comunidades Autónomas apenas se han reducido a pesar de que los objetivos de los dos últimos sistemas de financiación han sido reducir las desigualdades entre Comunidades, con la finalidad de lograr una convergencia real entre ellas. En definitiva, la distribución territorial de fondos desde los inicios del proceso autonómico ha seguido trasladando el reparto en base al coste efectivo.

Del análisis de series de datos simuladas sobre el total de financiación efectiva a competencias homogéneas (recursos de las Comunidades Autónomas para financiar competencias comunes si hubiesen aplicado unos tipos comunes sobre los que tienen capacidad normativa) que nos permiten abarcar un periodo temporal extenso y comparable (2002-2015) se puede concluir que existen importantes desequilibrios en su evolución<sup>11</sup>. Las diferencias entre las que más han crecido en este período –Baleares (81,7%) y Madrid (57,4%), duplican al menos a las de menor crecimiento –Asturias (32,0%) y Castilla La Mancha (33,4%)-, confirmando la tendencia de que las Comunidades Autónomas con mayor nivel de renta son las que por lo general han experimentado un mayor crecimiento en sus recursos<sup>12</sup>, sin que exista una justificación objetiva de este tratamiento desigual.

8 Netos de ajustes por devoluciones de ejercicios anteriores.

9 Por orden de financiación: Cantabria, Extremadura, Asturias, La Rioja, Galicia, Castilla-León y Aragón.

10 Además de Madrid, Comunidad que formaría parte de este grupo, en las que se incluyen también la Comunidad Valenciana, Murcia, Andalucía, Baleares y Cataluña.

11 Datos calculados a partir de las series homogeneizadas de financiación regional a competencias homogéneas e igual esfuerzo fiscal elaboradas por De la Fuente (2017) disponibles en el siguiente enlace: <https://www.bbvaesearch.com/wp-content/uploads/2017/09/Evolucion-de-la-financiacion-de-las-CCAA-de-regimen-comun-2002-2015.pdf>

12 Frente a una media de crecimiento de las Comunidades Autónomas de régimen común del 45,5% en el periodo reseñado, aparecen algunas que crecen por debajo, -caso de Galicia (38,0%), Extremadura (38,5%) y Andalucía (40,2%)-, todas ellas regiones con menor nivel de renta, mientras que en las de mayor crecimiento aparecen regiones con mayor nivel de renta, como es La Rioja (60,5%).

Pero si en lugar de comparar el crecimiento experimentado en la financiación absoluta (total de financiación efectiva a competencias homogéneas) se analizan en términos relativos (financiación por habitante) las desigualdades se mantienen. En el periodo 2002-2015, existen tan sólo cinco Comunidades Autónomas que han crecido por debajo de la media (30,1%). Estas son Andalucía (24,9%), Valencia (26,8%), Murcia (28,1%), Cataluña (28,4%) y Castilla La Mancha (28,9%). Todas ellas forman parte del cuadrante sureste de la península. Las diferencias con las cinco Comunidades Autónomas de mayor crecimiento (por este orden serían Baleares, Galicia, Cantabria, Extremadura y La Rioja) son considerables. Estas últimas experimentan un crecimiento medio del 39,8%, una cifra muy superior al 27,4% de las primeras.

En definitiva, los datos revelan que por lo general y en términos de financiación por habitante, al margen de las Comunidades de Baleares y Madrid, aquellas Comunidades Autónomas que partían de una mejor situación en el inicio del 2002 (las que se sitúan en el cuadrante noroeste) son las que mayor crecimiento han experimentado hasta el 2015. No parece que los dos últimos modelos de financiación autonómica (2001 y 2009) hayan apostado por buscar un objetivo de equidad en el acceso a los servicios públicos fundamentales. Si como se mantiene en la literatura de la descentralización, las competencias de este nivel de gobierno deberían financiarse de forma suficiente y equitativa, parece que estamos muy alejados de cumplir con ese objetivo en la actualidad.

Las diferencias en recursos en las distintas Comunidades Autónomas implican una desigual distribución en la prestación de servicios públicos, tanto de los fundamentales (educación, sanidad y servicios sociales) como del resto de competencias autonómicas. Tales diferencias de recursos no se explican por tanto en base a sus distintas necesidades, ni por otras características objetivas, sino por razones históricas o políticas, como la foralidad o la valoración realizada de las competencias cedidas en el momento del traspaso. Según lo expuesto anteriormente, las diferencias de gasto público en servicios públicos fundamentales, cuestionan el cumplimiento del principio de igualdad de oportunidades en España y, consecuentemente, del principio de igualdad de acceso a los servicios públicos, con independencia del lugar de residencia.

La desigual distribución de recursos perpetuada por los diversos modelos de financiación es posiblemente la causa de que, como muestra la literatura sobre esta cuestión, los resultados en salud y educación no hayan convergido durante el proceso descentralizador, e incluso se haya producido una mayor dispersión en términos de ciertos indicadores, como la mortalidad infantil o la esperanza de vida.

El nuevo modelo de financiación debe por tanto perseguir unos objetivos simples y transparentes (véase el apartado 2 sobre los principios de objetividad, sencillez y transparencia para mayor nivel de detalle):

- a) Que sea comprendido por los ciudadanos, que deben de soportarlo con el pago de impuestos.
- b) Que se reduzca la discrecionalidad del gobierno central en la toma de decisiones.
- c) Que se eliminen los acuerdos bilaterales, práctica habitual desde los inicios del proceso autonómico, y se sustituyan por acuerdos multilaterales, en donde estén presentes el conjunto de las Comunidades Autónomas.
- d) Que no se utilice como instrumento político, recompensando a algunas Comunidades (las afines o aquellas con las que se podía pactar para lograr mayorías parlamentarias) y perjudicando a otras, desvirtuando de esta manera la esencia de la descentralización al tomarse las decisiones desde ámbitos diferentes al de la Comunidad Autónoma.
- e) Que no propicie cambios periódicos en la estructura institucional, con el fin de conseguir avanzar en la estabilidad en el tiempo del modelo.

Además, si queremos un sistema de financiación autonómica aceptado socialmente por el conjunto de la sociedad española, que no genere desigualdades en función del territorio, y que favorezca un volumen de recursos suficiente, las Comunidades forales deben contribuir a la nivelación de los servicios públicos en la totalidad del territorio español.

Las diferencias en gasto por habitante entre Comunidades forales y de régimen común crean tensiones importantes, particularmente en aquellas con niveles de riqueza similares a los del País Vasco y Navarra. Estas deberían ser corregidas para restablecer con generalidad el principio de equidad en el conjunto del territorio español.

### 3.4. La suficiencia en el futuro sistema de financiación autonómica

En un Estado moderno existe la opinión generalizada de que los servicios públicos fundamentales (sanidad, educación y servicios sociales), transferidos y gestionados por las distintas Comunidades Autónomas, deben de proveerse de forma que los ciudadanos, independientemente de donde vivan, tengan igual capacidad de acceso a los mismos. Es una cuestión básica de equidad, que se trata en el apartado 4 de este Informe, pero que también tiene importantes repercusiones sobre la suficiencia financiera. Si cada Comunidad pudiera financiarse únicamente de acuerdo a su capacidad fiscal, las menos desarrolladas tendrían que conformarse, para un mismo esfuerzo fiscal, con ofrecer un menor volumen de servicios a sus ciudadanos y también de menor calidad. En otras palabras, para una oferta de servicios públicos similar a las más desarrolladas, tendrían que exigir un mayor esfuerzo fiscal a los contribuyentes. Es necesario, por ello, que el nuevo modelo de financiación garantice un reparto adecuado de los recursos más acorde con sus necesidades de gasto, y asegurando la prestación de servicios en condición de igualdad de oportunidades con el resto de las Comunidades. Además, la suficiencia financiera es asimismo relevante como garante de una verdadera autonomía política de las Comunidades Autónomas.

#### 3.4.1. Variables de reparto a considerar

El sistema de financiación autonómica debería atender al coste efectivo de proveer cada unidad de servicios públicos fundamentales en las distintas Comunidades Autónomas. Pero dada la dificultad al menos en el corto plazo de articular un sistema que esté en disposición de cuantificar, de modo objetivo y fiable, el coste efectivo de producir los servicios públicos en cada Comunidad Autónoma se propone que la variable objetiva de reparto a considerar sea la población de derecho.

En el modelo de financiación vigente, las variables principales de reparto operan a través del concepto de población ajustada, que incluye para determinar su cuantía una fórmula que incorpora variables y pesos diferentes: población mayor de 65 años (8,5%); población en edad escolar (20,5%); población protegida equivalente, ajustada según el coste de provisión de los servicios sanitarios para cada grupo de edad (38%); población total (30%), y finalmente, otras variables que reciben un menor peso (insularidad, superficie, dispersión) que ponderan en su conjunto un 3%.

Son varios los problemas asociados al actual modelo de reparto. Por un lado, los pesos que ponderan cada tipo de servicio al que van destinados estos recursos no se corresponden fielmente con la realidad. Así por ejemplo, el de población en edad escolar pondera el gasto educativo con un 20,5% si bien la educación representa el 26% de todos los gastos de los servicios cubiertos por este fondo. Por otro lado, la selección de las variables demográficas tampoco responde a unos criterios claros. Pese a que las variables demográficas son indicadores comunes y generalmente aceptados para obtener la población ajustada en muchos otros países, lo cierto es que no siempre reflejan adecuadamente la necesidad. Además, el coste de provisión de los servicios sanitarios se puede considerar asimismo un indicador de necesidad sesgado por circunstancias tan diversas como las preferencias del personal sanitario o los pacientes.

Por último, otras variables comunes de necesidad como los ratios estandarizados de mortalidad o variables relacionadas con la pobreza no se han incluido en el modelo, y existen estudios recientes que demuestran la efectividad de tener en cuenta la tasa de pobreza en la reducción de la mortalidad prematura.

Respecto del término utilizado de población ajustada, no existe evidencia empírica contrastada y robusta que justifique ni las variables seleccionadas que forman parte de la fórmula ni las ponderaciones asignadas. Así, por ejemplo, incorporar de forma conjunta la población protegida equivalente (con un peso del 38%), la población total (con un 30%), la población en edad escolar de 0 a 16 años (con un 20,5%), y la población de más de 65 años (con un 8,5%), significa que el 97% de los recursos se reparten con variables poblacionales de muy diferente naturaleza y que se solapan en su mayor parte<sup>13</sup>. No se argumentan razones para esta selección. Dado que ésta no se deriva de ningún estudio concreto y objetivo, una solución razonable podría ser simplemente la de tomar

13 Por ejemplo, la población de 0-16 años se recoge en tres de las 4 variables. Así como también la población mayor de 65 años.



la población de derecho de una Comunidad Autónoma como indicador de su necesidad. Para poder justificar la existencia del coste efectivo entre las distintas Comunidades Autónomas se podría dejar un porcentaje pequeño (el mismo 3% que utiliza el propio modelo del 2009) para atender estas posibles disparidades. De esta manera, se minimizaría la subjetividad asociada a la elección de variables y pesos que se da tanto en los anteriores modelos de financiación autonómica como en el actual. La población efectiva es también la única variable de reparto en Canadá, uno de los sistemas federales que representa las mejores prácticas del federalismo fiscal. En el caso canadiense también existen pequeños ajustes para los territorios que reflejan el mayor coste de provisión de los servicios en estas zonas. A largo plazo se podría contemplar una fórmula de reparto alternativa, objetiva y transparente, encargada a un comité técnico independiente al que podría encomendarse, además, una monitorización de los efectos redistributivos del sistema de financiación.

### 3.4.2. La búsqueda de nuevos recursos

Como se ha expuesto anteriormente, existe una insuficiencia manifiesta de los ingresos fiscales para financiar las necesidades de gasto de las Comunidades Autónomas. Por ello, si queremos tener unos servicios públicos fundamentales acordes a nuestra realidad económica y social debemos contemplar un mayor gasto social, y para ello resulta imprescindible contar con más recursos.

Cualquier propuesta que trate de mejorar las deficiencias mostradas en el cumplimiento del principio de suficiencia financiera debería tener en cuenta que nuestro sistema de financiación ha de sustentarse, al menos de momento, en los tributos cedidos dada la dificultad de crear impuestos propios. Por otro lado, una Administración Tributaria Integrada conseguiría también reducir el fraude fiscal y mejorar la eficiencia del sistema tributario. Además, el diseño de los instrumentos de financiación se debe fijar atendiendo, no solo a cuestiones de suficiencia financiera, sino también contemplando los objetivos de equidad y de autonomía.

### 3.5. Síntesis de propuestas

3.1.	Sería necesaria una revisión del sistema tributario, encaminada a mejorar su capacidad recaudatoria y la solvencia de todas las administraciones públicas para prestar unos servicios públicos de calidad.
3.2.	El nuevo modelo de financiación debería establecer un acuerdo sobre el volumen de financiación considerado suficiente para que las Comunidades Autónomas puedan prestar adecuadamente los servicios públicos que tienen encomendados.
3.3.	El acuerdo consensuado debería abarcar un horizonte temporal amplio superior a una legislatura y garantizar la suficiencia dinámica del sistema.
3.4.	Estudiar la posible reestructuración de aquella parte de la deuda pública de las Comunidades Autónomas que tiene su origen en la insuficiencia estructural del sistema de financiación.
3.5.	Las Comunidades forales deberían participar en el sistema que determine la nivelación de los servicios públicos fundamentales en la totalidad del territorio español.
3.6.	El reparto de recursos entre Comunidades Autónomas debería estar basado en la población de derecho. A largo plazo, se podría contemplar una fórmula de reparto alternativa, objetiva y transparente, encargada a un comité técnico independiente.
3.7.	Sería conveniente explorar vías de financiación alternativas para las Comunidades Autónomas que descansen fundamentalmente en tributos cedidos (véase el apartado sobre autonomía fiscal y corresponsabilidad financiera).

---

#### 4. PRINCIPIOS DE EQUIDAD, NIVELACIÓN Y SOLIDARIDAD

---

##### PRINCIPALES PROBLEMAS

- Resultados muy desiguales y arbitrarios en la financiación por habitante calculada a partir de la liquidación de los ejercicios del modelo de financiación vigente.
- Ausencia de un criterio claro y explícito del grado de nivelación deseado en el sistema de financiación.
- Falta de justificación en la articulación de elementos importantes que configuran el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales, principal mecanismo nivelador del sistema, como son el porcentaje de los recursos que las Comunidades Autónomas tienen que destinar a su dotación o la elección y ponderación de las variables que conforman la población ajustada.
- Deficiencias técnicas relacionadas con el cálculo de la recaudación normativa en los tributos cedidos tradicionales.
- Tendencia hacia una primacía de la capacidad fiscal de las regiones frente a la equidad.
- No participación de las Comunidades forales en el mecanismo nivelador del sistema de financiación.
- Escasos avances en la corrección de los desequilibrios territoriales.
- Muy limitada operatividad del Fondo de Compensación Interterritorial.

##### 4.1. Introducción

El artículo 156.1 de la Constitución Española establece los principios que deben regir la financiación de las Comunidades Autónomas, entre los que ocupa una posición preeminente la solidaridad. Este principio cuenta con un sólido anclaje constitucional avalado repetidamente por el Tribunal Constitucional, por ejemplo en sus Sentencias 18/1982, 96/1986 y 247/2007. Esta importancia también se manifiesta en la LOFCA que en su artículo 2.1 dispone que la actividad financiera de las Comunidades Autónomas se ejercerá en coordinación con la Hacienda estatal siguiendo, entre otros, el principio de solidaridad entre las diversas nacionalidades y regiones que consagran los artículos segundo y los apartados 1 y 2 del artículo 138 de la Constitución. Además, ese mismo artículo en su apartado c) establece, como ya ha quedado expuesto, la garantía de un nivel base equivalente de financiación de los servicios públicos fundamentales, independientemente de la Comunidad Autónoma de residencia.

Desde el punto de vista teórico, parece claro que cualquier modelo de financiación territorial que se pretenda justo debe inspirarse en su configuración y aplicación al cumplimiento de los postulados fundamentales de equidad: la equidad horizontal y la equidad vertical. Y aunque las definiciones de ambos conceptos puedan resultar abstractas y generales, resultan útiles para guiar la discusión que nos ocupa. Además, debemos tener presente que este análisis tiene, en nuestro caso, una doble perspectiva, la personal y la territorial, que no debemos confundir.

En el ámbito personal el principio de equidad horizontal establece que dos personas en la misma situación deben recibir el mismo tratamiento, mientras que la equidad vertical señala que dos personas en distinta situación deben recibir un distinto tratamiento. Son las dos caras de una misma moneda que ponen de manifiesto la doble exigencia para el cumplimiento de la igualdad, otro de los principios fundamentales de la Constitución Española.

En la financiación autonómica, sin embargo, la perspectiva del análisis suele ser territorial. Así, el principio de equidad vertical se relaciona más con la suficiencia de recursos, al propugnar que el grado de cobertura de las necesidades de gasto con ingresos potenciales debe ser el mismo para los distintos niveles de gobierno. Por el contrario, el principio de equidad horizontal afirma que dos individuos con igual capacidad de pago e idénticas necesidades deben ser tratados de forma equivalente por el sector público, independientemente de su lugar de residencia.

En un contexto de descentralización, las probabilidades de vulnerar el principio de equidad horizontal son bastante altas, incluso si el mismo se cumpliera en los diferentes niveles de gobierno. Este asunto, ya tratado de manera formal desde mediados del siglo XX, surge principalmente de las diferencias existentes entre las capacidades contributivas de las regiones.

En efecto, las diferencias de renta y riqueza que se dan en el ámbito geográfico provocarán que si dos regiones proporcionan a sus ciudadanos el mismo conjunto de bienes y servicios públicos, aquella que sea más rica podrá establecer tipos impositivos más bajos para financiar el coste de lo proporcionado. De manera análoga,

si los tipos impositivos son los mismos en las distintas regiones resulta claro que aquellas con mayores niveles de renta y riqueza podrán facilitar unos bienes y servicios públicos en mayor cantidad o calidad que aquellas cuyos niveles de renta y riqueza sean más reducidos. Y esta suerte de diferentes menús fiscales a lo largo de todo el territorio nacional es totalmente incompatible con el principio de equidad horizontal.

Las disparidades regionales pueden producirse igualmente por el lado del gasto. En este caso, las diferencias en el número de habitantes a atender o los costes de producción de los bienes pueden hacer que las regiones deban prestar los servicios públicos de su competencia a un mayor número de usuarios o con un coste por usuario superior. Esto implicaría que estos gobiernos tienen unas mayores necesidades de gasto, es decir, que deben realizar un gasto superior para poder garantizar el mismo nivel y calidad de los servicios públicos.

Además de estas disparidades, un efecto adicional que puede presentarse está relacionado con la eficiencia. Si algunas regiones son capaces de prestar más servicios ejerciendo una menor presión fiscal, la localización de los factores productivos puede pasar a depender en mayor medida de la oferta fiscal.

En la medida en la que los modelos de financiación territorial se sustenten cada vez más en la capacidad tributaria de las regiones y se presenten las disparidades por el lado del gasto, los problemas de inequidad e ineficiencia se acentuarán y, por ello, resultará necesario y estará justificado el establecimiento de mecanismos de nivelación, que además, constituyen uno de los elementos fundamentales en la teoría del federalismo fiscal. Estos mecanismos niveladores logran mantener las ventajas asociadas a la descentralización evitando sus mayores inconvenientes, siendo su propósito fundamental garantizar que las regiones puedan ofrecer un nivel similar de servicios públicos siempre que sus ciudadanos realicen un esfuerzo fiscal similar, y con independencia de su nivel de renta y riqueza.

#### *4.2. Valoración del modelo actual en términos de nivelación y equidad*

El sistema vigente se ha caracterizado por una manifiesta incapacidad para proveer a las Comunidades Autónomas de los recursos necesarios para atender sus necesidades de gasto y por una excesiva rigidez, puesta de manifiesto en la inadecuada respuesta ofrecida frente a las dificultades financieras planteadas por la crisis económica de los últimos años, que a su vez es consecuencia de su propia complejidad interna y de la opacidad de los procedimientos que determinan los resultados, tal y como se ha mostrado en el apartado 1 de este Informe relativo a los principios de objetividad, sencillez y transparencia. También se ha caracterizado por ser profundamente insolidario e injusto en términos de equidad.

El volumen total de recursos proporcionado por el sistema en el año 2015 ascendió a 105.317.944,72 miles de euros, que repartidos entre la población ajustada en las Comunidades de régimen común supone una financiación por persona de 2.414,2 euros. Corregido el dato a competencias homogéneas, es decir, considerando exclusivamente las competencias que son comunes al conjunto de las autonomías, los recursos totales se reducen hasta los 95.288.668,29 miles de euros y a una financiación media por habitante de 2.184,3 euros. Con respecto a este último dato, el promedio de las diferencias entre las Comunidades de régimen común es del 13,6%, pero la diferencia entre la Comunidad mejor (Cantabria) y peor financiada (Baleares), es de un 65,7%<sup>14</sup>.

En 2009, el promedio de las diferencias en financiación por habitante ajustado y a competencias homogéneas fue del 11%, mientras que la diferencia entre la mejor y peor financiada de régimen común fue del 47,9%. El sistema ha evolucionado, por lo tanto, hacia una distribución más inequitativa de los recursos y también más arbitraria, en el sentido de absoluta desconexión respecto de las necesidades relativas de gasto o de desarrollo relativo. De hecho, Cantabria y La Rioja, dos de las Comunidades más prósperas, son las mejor tratadas por el sistema, mientras que Cataluña y Madrid, donde la financiación por habitante era inferior a la media en 2009, continúan situarse por encima tras la liquidación de 2015.

14 Cálculos realizados a partir de la información disponible en la página web del Ministerio de Hacienda y Función Pública, que pueden consultarse en el siguiente enlace:  
[http://www.minhfp.gob.es/Documentacion/Publico/CDI/Sist%20Financiacion%20y%20Deuda/Informaci%C3%B3nCCAA/Texto\\_Liquidaci%C3%B3n\\_2015.pdf](http://www.minhfp.gob.es/Documentacion/Publico/CDI/Sist%20Financiacion%20y%20Deuda/Informaci%C3%B3nCCAA/Texto_Liquidaci%C3%B3n_2015.pdf)

El único planteamiento razonable en términos de equidad horizontal interterritorial es la persecución de un mismo nivel de prestación de servicios públicos en el conjunto del territorio nacional. Este objetivo presenta dos inconvenientes. El primero, la dificultad de determinar la cuantía de los mismos en cada Comunidad, lo que aconsejaría impulsar el estudio de los niveles de prestación actual de los servicios públicos en las Comunidades Autónomas. El segundo inconveniente es que se puede plantear un problema de riesgo moral. Si el sistema proporciona a las Comunidades de los recursos necesarios para un idéntico nivel de prestación de servicios públicos en todo el territorio nacional, sin control de los costes de provisión, es previsible que desaparezcan los incentivos para su gestión eficiente. La nivelación en recursos por habitante, en lugar de en niveles de prestación - por ejemplo, mediante el establecimiento de costes estándares unitarios de servicios públicos-, supondría un incentivo a las Comunidades para su provisión al menor coste posible, ya que todo ahorro que cada una de ellas individualmente consiga, incrementaría sus recursos para satisfacer otras demandas sociales de los ciudadanos de su territorio.

El principal foco de conflicto entre los objetivos de equidad y nivelación en el modelo actual entendemos que parte de la limitación de este último a los servicios públicos fundamentales. El mantenimiento del actual criterio de dedicar una parte de los recursos distribuidos por el sistema al objetivo de nivelación de servicios públicos fundamentales, mientras que el resto se distribuye en función de la capacidad tributaria de las Comunidades Autónomas, conduce inevitablemente a los arbitrarios resultados observados tras la liquidación de los ejercicios 2009 a 2015 en materia de equidad.

El debate en torno a la ordinalidad como criterio de reparto está íntimamente ligado a esta cuestión y entra de lleno en conflicto con cualquier planteamiento básico del principio de equidad horizontal. Puesto que las Comunidades más ricas tienen mayor capacidad fiscal y mayores necesidades de gasto, derivadas de su mejor dotación de servicios públicos, cualquier iniciativa en este sentido da lugar a una financiación mayor por habitante. Lo previsible, por tanto, es que el sistema termine proporcionando más recursos por habitante a las Comunidades con mayor capacidad tributaria, es decir, a las más ricas, y que, como consecuencia de ello, aumente la desigualdad en servicios no fundamentales (entre otros, vivienda, seguridad o transporte que, no siendo fundamentales, son de indudable importancia para el desarrollo económico).

Lo más chocante, sin embargo, es que esta forma de proceder puede terminar provocando un aumento de la desigualdad en servicios públicos fundamentales. Dado que los recursos que perciben las Comunidades Autónomas no tienen carácter finalista y que sus gobiernos se ven obligados a atender la demanda ciudadana de servicios públicos en general, incluidos los no fundamentales, la consecuencia final del proceso es una mayor diferencia en la prestación de servicios públicos fundamentales, distribuyéndose los beneficios y los perjuicios del método en función de la capacidad tributaria de las Comunidades.

Un diagnóstico acertado del sistema de financiación en términos de equidad y nivelación tampoco debe olvidar que, tradicionalmente, cada nuevo acuerdo ha tenido que garantizar a cada Comunidad Autónoma en el momento de su nacimiento el nivel mínimo de recursos aportado por el sistema anterior. Se trata de la denominada cláusula de mantenimiento del statu quo. Esto significa que cada uno de ellos ha iniciado su andadura arrastrando la carga heredada de desigualdad provocada por las deficiencias de funcionamiento de los modelos previos y que las Comunidades mejor tratadas en el periodo vencido han podido iniciar el nuevo con ventajas de salida difíciles de justificar. Acabar con esta práctica tan perversa en términos de desigualdad e implantar el criterio de equidad en los recursos por habitante a competencias homogéneas, implica que unas Comunidades se beneficiarán del cambio, mientras que otras saldrán perjudicadas.

Una aproximación al conocimiento de las Comunidades Autónomas perjudicadas y beneficiadas por la implantación de un sistema de nivelación total de los recursos se obtiene dividiendo la capacidad tributaria de cada Comunidad por su población ajustada y comparando el resultado con el promedio de las demás, con la excepción de Canarias, dado su especial régimen fiscal.

#### *4.3. La equidad en el futuro sistema de financiación autonómica*

Cualquier propuesta de reforma del modelo actual de financiación autonómica que trate de garantizar el cumplimiento del principio de equidad interterritorial debe estar sustentada en un análisis de carácter normativo. Este análisis se verá influido por juicios de valor y/o consideraciones éticas que en muchas ocasiones son discutibles e incluso polémicas, y en las que puede resultar difícil encontrar un grado de consenso unánime.

#### 4.3.1. Grado de nivelación del sistema de financiación

Tratar de garantizar el cumplimiento del principio de equidad horizontal exige una definición clara y rotunda respecto al grado de nivelación deseado en el sistema de financiación. Esta determinación sustentará un mecanismo nivelador que presentará características diferentes en función del objetivo perseguido.

En la actualidad, el artículo 15 de la LOFCA expresa la garantía en todo el territorio español de unos servicios públicos fundamentales que identifica con la sanidad, la educación y los servicios sociales esenciales. A este fin está destinado el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales que con un propósito de nivelación parcial, está dotado con una aportación estatal y con el 75% de los recursos tributarios normativos de las Comunidades Autónomas, repartiéndose el total de su dotación en función de la población ajustada. Por el contrario, el Fondo de Suficiencia Global al que hace referencia el artículo 13 de la LOFCA, los recursos derivados de los Fondos de Convergencia Autonómica, y la garantía del statu quo, aunque son mecanismos garantes de la suficiencia financiera, responden más a la idea de una nivelación total que afectaría al conjunto de los servicios públicos. Nos encontramos así, con dos enfoques diferentes para una misma cuestión, lo que genera confusión y añade complejidad y opacidad al sistema. En este sentido, también se manifiesta el *Informe de la Comisión de Expertos para la Reforma del modelo de financiación autonómica* (2017) caracterizando el modelo presente por la ausencia de un criterio claro de reparto de los recursos que se aplique de una manera consistente.

Entendemos, por lo tanto, como cuestión prioritaria y fundamental la definición y concreción respecto al grado de nivelación deseado en un nuevo sistema de financiación. Así, mientras que la garantía de la equidad horizontal interterritorial puede aconsejar la creación de un sistema de nivelación total, la nivelación parcial responde más a lo que se denomina equidad categórica, centrada en la idea de garantía de una serie de bienes y servicios que por consenso social deben estar a disposición de todos los ciudadanos.

En el caso español la nivelación total, no siendo explícita, sí que ha inspirado los sucesivos modelos vigentes desde el inicio del proceso descentralizador. La articulación de los mecanismos de cierre del sistema (como la participación en los ingresos del Estado en los inicios o el Fondo de Suficiencia Global actual) ha garantizado la cobertura de las necesidades de gasto globales fijadas para cada una de las Comunidades Autónomas, y no solo las relativas a los servicios públicos fundamentales. La incondicionalidad de los recursos, como se comentó anteriormente, refuerza además esta idea.

La principal limitación que presenta la nivelación total son los incentivos perversos de un menor celo recaudatorio por parte de las regiones, o un nivel de gasto excesivo. Una correcta valoración de la recaudación normativa de los gobiernos subcentrales, de la que hablaremos posteriormente, y los mecanismos actuales de limitación al endeudamiento y de crecimiento del gasto en las administraciones públicas, como se señala en el apartado 5.1. de este Informe, neutralizarían esos inconvenientes.

#### 4.3.2. Reparto del mecanismo nivelador

Respecto al reparto del mecanismo nivelador la primera alternativa es realizar una distribución en función del nivel de renta de la población de los distintos territorios. En este caso, no se estaría abordando el problema de las divergencias en las necesidades de gasto.

La segunda alternativa es incluir, junto con un indicador del nivel de renta de la población, un indicador de las necesidades de gasto que tenga en cuenta distintas características demográficas, socio-económicas o geográficas de los territorios. A diferencia de la opción anterior, el objetivo aquí sería nivelar los recursos por unidad de necesidad y las transferencias se repartirían en proporción inversa a la capacidad fiscal y en proporción directa a las necesidades de gasto, como ocurre en el modelo actual.

Una indicación importante respecto a este asunto es que nuestro sistema de financiación común nunca ha pretendido cuantificar lo que costaría en términos absolutos prestar los servicios a un determinado nivel, sino que ha intentado ofrecer una pauta de reparto que asegurara que las necesidades de gasto quedasen cubiertas en aproximadamente la misma proporción.

Actualmente, como se ha comentado, el reparto del mecanismo nivelador del sistema se efectúa en función de la denominada población ajustada. Son varios los problemas asociados a este sistema de reparto, tal y como ya hemos mencionado en los apartados 2.1.2. y 3.4.1. de este Informe, por lo que consideramos que el indicador

más claro, sencillo y transparente para medir las necesidades de gasto relativas de las Comunidades Autónomas de régimen común es la población de derecho. De hecho en España siempre ha existido unanimidad en el peso preferente de la población como indicador de necesidad, y en que esta variable puede ser modulada por otros parámetros que reflejen aquellas diferencias que pueden cuantificar unas necesidades de gasto diferentes entre las regiones. A largo plazo, sería conveniente, tal y como también se ha señalado anteriormente, contemplar una fórmula de reparto alternativa, sencilla y objetiva encargada a un comité técnico independiente.

Para la medición de la capacidad fiscal la primera cuestión a resolver es si se quiere diseñar un indicador agregado o un indicador desagregado. En el primer caso se optaría por alguna macromagnitud como la renta o el valor añadido, mientras que en el segundo se elaboraría un subíndice de capacidad fiscal para cada uno de los distintos ingresos percibidos por los gobiernos subcentrales. Esta segunda opción se ajusta mejor a una medición real de la capacidad fiscal de las regiones.

En la actualidad el indicador utilizado para medir esa capacidad fiscal es la recaudación normativa. Esta cifra trata de aproximar los recursos obtenidos por cada Comunidad Autónoma en cada uno de los tributos cedidos en el caso de no haber hecho uso de sus competencias normativas, y con un nivel de eficiencia estándar en la gestión de los mismos. Sin embargo, las estimaciones de esta variable en los llamados tributos cedidos tradicionales distan de ser las correctas. En efecto, en estos tributos la recaudación normativa se calcula, básicamente, actualizando la recaudación real de cada tributo en el momento de su traspaso con un índice de evolución común para todas las Comunidades Autónomas, lo que ha introducido un sesgo importante, creciente en el tiempo y entre ellas, entre la recaudación normativa y lo que esta variable pretende medir.

En este sentido, y en la línea defendida en el *Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica* (2017) y reclamada también por diversas Comunidades Autónomas, sería necesario una revisión del método de cálculo de la recaudación normativa de los tributos cedidos totalmente, con el fin de acordar una metodología sencilla, transparente, que recoja los efectos del ciclo económico y que permita una mayor aproximación al volumen de recursos que realmente aportan estos tributos a las Haciendas autonómicas. Este problema desaparecería igualmente si se implementase en nuestro país una Administración Tributaria integrada, cuestión que abordaremos en el apartado 6.2.3., ya que esto permitiría conocer año a año y con precisión la recaudación normativa de cada Comunidad Autónoma en cada uno de los tributos.

#### 4.3.3. Intensidad del mecanismo nivelador

Esta cuestión requiere plantear si se quieren eliminar por completo las diferencias existentes o, si por el contrario, se quieren reducir tales diferencias pero sin llegar a la igualación.

Respecto a la opción igualadora, la nivelación se puede realizar con respecto a la media nacional o a cualquier otro nivel estándar que se decida, o bien se puede llevar a cabo con respecto al nivel más alto, de modo que todas las Comunidades Autónomas se sitúen al nivel de la región más rica. Entendemos que esta última opción, siendo atractiva en su configuración y resultados, no es viable actualmente e implicaría un análisis detallado de los programas de gasto público e inversiones a suprimir por parte de la Administración central para poder dedicar el volumen de recursos necesarios para esta financiación a máximo de las Comunidades Autónomas en función de los recursos tributarios normativos.

Si la alternativa escogida fuese la reducción de las diferencias pero sin llegar a la igualación debemos tener presente que los resultados de la nivelación se pueden acordar políticamente, pero que, en ningún caso, el supuesto criterio de ordinalidad por capacidad fiscal debe prevalecer respecto al cumplimiento de los principios fundamentales que por rango normativo se encuentran en un nivel superior.

#### 4.3.4. Características del mecanismo nivelador

La nivelación de carácter horizontal presenta la ventaja de hacer explícitos los trasvases de recursos entre las regiones. Esta opción exigiría el acuerdo unánime respecto al grado de nivelación deseado. La nivelación vertical está fundamentada en la idea de que la redistribución interterritorial es una función esencialmente estatal. En este tipo de nivelación se eludiría la resistencia de los territorios de mayor capacidad fiscal a compartir parte de sus recursos.

Una combinación de ambas, como ocurre en la actualidad, puede ser una buena solución. Esta alternativa integradora no debe obviar, sin embargo, una cuestión crucial desde el punto de vista de la equidad: las Comunidades forales deben contribuir al mecanismo de nivelación.

La cuantificación de las cargas asumidas por el Estado a efectos del cálculo del cupo vasco o de la aportación navarra proporciona a estos territorios unos recursos per cápita muy superiores al resto, como ya hemos visto en diferentes apartados de este Informe, y estas diferencias no parecen ser debidas ni a unas mayores necesidades de gasto para garantizar el acceso a los servicios públicos en estos territorios, ni a un mayor esfuerzo fiscal por parte de los ciudadanos residentes en los mismos. Por lo tanto, cualquier mecanismo de nivelación que implique transferencias horizontales debe contar con la participación y contribución del País Vasco y Navarra.

El grado de vinculación de los recursos que aporta el mecanismo de nivelación también estará determinado por el grado de nivelación elegido. Si se optase por un sistema de nivelación parcial, lo lógico sería establecer un mecanismo de transferencias que obligase a los gobiernos subcentrales a la prestación efectiva de un determinado nivel de servicios públicos fundamentales. Si, por el contrario, el objetivo de nivelación es total el sistema de transferencias debe ser de naturaleza incondicionada que, además, proporciona más margen a las regiones para adecuar la prestación de los servicios públicos a las preferencias de sus ciudadanos, argumento fundamental en la teoría del federalismo fiscal.

#### *4.3.5. Propuesta de mecanismo de nivelación*

Teniendo en cuenta el conjunto de aspectos tratados y sin ánimo de ser excesivamente exhaustivos, entendemos que la garantía del principio de equidad horizontal interterritorial puede articularse a través de un mecanismo claro, sencillo y coherente, que nace de un objetivo de nivelación total de los servicios públicos. Este objetivo es compatible con la apertura de un periodo transitorio para su consecución.

Se construiría así un único fondo de nivelación formado por recursos de carácter horizontal y vertical. Los recursos de naturaleza horizontal tendrían un doble componente: recursos procedentes de las Comunidades Autónomas con recursos tributarios normativos superiores a su porcentaje de población de derecho y recursos aportados por las Comunidades forales para contribuir a la nivelación. La parte vertical del fondo consistiría en una dotación de la Administración central. La cuantía de esta contribución estatal influirá decisivamente en los recursos por necesidad obtenidos por las regiones, jugando la Administración central un papel decisivo como garante de la equidad horizontal interterritorial.

El reparto del mecanismo nivelador se realizaría siguiendo el mismo patrón que el establecido para la determinación de las necesidades de gasto relativas, la población de derecho. De esta forma, cada Comunidad Autónoma obtendría unos recursos totales materializados en la financiación de sus necesidades de gasto relativas y lo obtenido del fondo de nivelación, teniendo todas ellas unos recursos por necesidad exactamente iguales. El mecanismo nivelador podría actualizarse anualmente en función de los valores observados en sus principales determinantes, la recaudación normativa, las necesidades de gasto y la aportación estatal y del indicador escogido para la evolución de la misma.

#### *4.4. Solidaridad interterritorial*

El ejercicio de la solidaridad interregional puede apreciarse a través de los efectos regionales de la política redistributiva del Estado en forma de impuestos, transferencias de renta y subsidios y gastos sociales. Una parte importante de los recursos de la solidaridad se canalizan a través del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, entre cuyos efectos hay que destacar, por un lado, su contribución a aproximar la capacidad de compra de los hogares y, por otro, su impacto sobre los desequilibrios territoriales.

##### *4.4.1. La solidaridad interregional y el poder adquisitivo de los hogares*

La solidaridad interregional permite que las diferencias regionales en capacidad de compra de los hogares sean inferiores a las diferencias en PIB por habitante. Las regiones más prósperas transfieren mediante este mecanismo a las de menor nivel de renta una parte de los ingresos que generan en sus territorios, elevando el

bienestar de los residentes en las segundas. Sin embargo, si el mecanismo no viene acompañado de otros que permitan corregir las diferentes capacidades productivas regionales, el recurso a la solidaridad como vía imprescindible para el mantenimiento del sistema de bienestar tiende a perpetuarse y a convertir a los consumidores en las regiones desfavorecidas en dependientes de las rentas generadas en las más prósperas. Lógicamente la persistencia temporal de las diferencias regionales en capacidad productiva se traduce en persistencia de las diferencias en tasas de empleo y paro.

Según datos del INE si se comparan las diferencias regionales en 2015 en PIB por habitante (20%) y en renta bruta de los hogares por habitante (17,1%), se aprecia que la función redistributiva del Estado consiguió que la desigualdad en capacidad adquisitiva fuese casi tres puntos inferior a las diferencias en PIB por habitante. Esta misma diferencia era de aproximadamente 4 puntos, como promedio, en los años previos a la crisis de 2008. Puede afirmarse, en consecuencia, que dicha crisis provocó una crisis de solidaridad, en el sentido de reducción de la capacidad de la política redistributiva del Estado para corregir las diferencias regionales en poder adquisitivo de los hogares.

#### *4.4.2. La solidaridad y los desequilibrios territoriales*

Las etapas de convergencia y divergencia regional en PIB por habitante se han sucedido desde el inicio de la democracia. Al periodo inicial de convergencia sucedió otro de similar intensidad que duró hasta mediados de los años 90, durante el cual las diferencias regionales aumentaron. A continuación, vino otro largo e intenso periodo de convergencia que volvió a quebrarse con la crisis de 2008.

El balance del conjunto del periodo sobre la evolución de las diferencias regionales entre 1980 y 2015 puede resumirse en que a lo largo de estos 35 años se ha producido una moderada convergencia entre las regiones, pero a tan reducida velocidad (tendrían que pasar 70 años para que las diferencias se redujesen a la mitad) que el mejor calificativo es el de persistencia de la desigualdad.

El componente de solidaridad que el sistema de financiación de las autonomías ha incorporado desde su origen ha permitido que las diferencias regionales de bienestar sean inferiores a las diferencias en capacidad productiva, pero el limitado alcance de las políticas regionales que tendrían que haber acompañado a las de redistribución de rentas ha provocado que los cambios en los desequilibrios territoriales hayan sido muy moderados.

El ejercicio de la solidaridad través del sistema de financiación autonómica ha contribuido, en consecuencia, a consolidar en las regiones más desfavorecidas una situación de dependencia de sus sistemas de bienestar, con evidentes dificultades para sobrevivir a la crisis de solidaridad de los últimos años. Este escenario se ha producido a pesar de los cuantiosos recursos empleados en la corrección de los desequilibrios regionales, desde la entrada de España en la Unión Europea.

#### *4.4.3. Los desequilibrios territoriales y el Fondo de Compensación Interterritorial*

El objetivo principal del sistema de financiación autonómica es el de proveer los recursos necesarios para el ejercicio pleno y eficiente de las competencias de las Comunidades Autónomas. Se trata, por tanto, de permitir la prestación de servicios públicos, teniendo en cuenta que debe hacerse de forma que las diferencias regionales en cantidad y calidad de los mismos tiendan a desaparecer.

Puesto que las Comunidades Autónomas difieren en capacidad fiscal, la nivelación completa debe planearse con la cooperación del conjunto de las Comunidades Autónomas, incluidas las forales, en la constitución del fondo que garantice el avance progresivo y permanente hacia ese objetivo.

El sistema de financiación autonómica persigue, por tanto, un objetivo diferente a la corrección de los desequilibrios regionales, pero estos pueden verse afectados por su aplicación, especialmente como consecuencia de las externalidades que operan a través de los mecanismos de solidaridad. El ejercicio de ésta, sin un programa paralelo de política regional dirigido a corregir las diferencias regionales en capacidad productiva, condena a las regiones menos favorecidas a depender permanentemente de las transferencias de renta desde las más prósperas, situación no deseada por ninguna de las dos. Puesto que el escenario de un sistema fiscal progresivo en términos territoriales resulta difícilmente concebible en la actual coyuntura política, la mejor alternativa está en la recuperación y potenciación para este fin del Fondo de Compensación Territorial.



A este Fondo se refiere el texto constitucional cuando establece, en su artículo 158.2 que, con el fin de corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad, se constituirá un Fondo de Compensación Interterritorial con destino a gastos de inversión, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas, Ciudades con Estatuto de Autonomía y provincias, en su caso. Asimismo, la LOFCA recoge y desarrolla en su artículo 16 ese enunciado. En dicho artículo se regulan los aspectos más importantes del mismo, como son el importe mínimo del fondo, los criterios de distribución territorial o el destino de los recursos. Posteriormente, a raíz del acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 27 de julio de 2001, se planteó la necesidad de reformar el marco legal y la creación de dos Fondos de Compensación Interterritorial. Por un lado, el Fondo de Compensación y, por otro, el Fondo Complementario, destinado a financiar el gasto corriente asociado a la inversión y dotado con una cuantía equivalente a la tercera parte del Fondo de Compensación<sup>15</sup>.

El análisis del funcionamiento del Fondo de Compensación Interterritorial pone de manifiesto la necesidad de reformarlo, debido a su escasa eficacia en el cumplimiento de las funciones que constitucionalmente tiene encomendadas.

Esta reforma, en línea con lo apuntado en la literatura especializada, aboga por modificar la base de cálculo del Fondo, ligándolo directamente al PIB o a los ingresos no financieros de los Presupuestos Generales del Estado, con el objetivo de lograr una mayor estabilidad en sus recursos y una mayor transparencia. La evolución del mismo debe ligarse a una tasa de crecimiento que permita mantener su importancia relativa.

Respecto a los criterios de elegibilidad y reparto estamos de acuerdo en lo señalado en el *Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica* (2017), en el sentido de que deben ser transparentes y permitir concentrar los recursos en los objetivos de convergencia de renta y riqueza entre los territorios de España.

Nos parece razonable como criterio de elegibilidad utilizar como referente el PIB per cápita medio de España, revisando periódicamente los territorios elegibles y corrigiendo el error de salto, y repartir los recursos del mismo en función de la población y la inversa de la renta per cápita. También nos parece acertado la posible modulación con variables territoriales y otros factores relevantes que pueden condicionar el desarrollo económico y social.

#### 4.5. Síntesis de propuestas

4.1.	Definición explícita del grado de nivelación deseado en el sistema de financiación.
4.2.	La equidad horizontal interterritorial, en consonancia con la filosofía de los modelos de financiación autonómica existentes hasta el momento, aconsejan una nivelación total destinada a garantizar unos recursos similares por habitante para el conjunto de servicios públicos.
4.3.	Sería recomendable abordar el estudio de las necesidades de gasto totales para el conjunto de Comunidades Autónomas
4.4.	Creación de una metodología que permita evaluar nivel y coste de los servicios públicos en el conjunto de Comunidades Autónomas.
4.5.	Eliminación paulatina de cualquier garantía de recursos mínimos (cláusula de garantía del statu quo) en un nuevo modelo de financiación.
4.6.	El indicador más claro, sencillo y transparente de las necesidades de gasto relativas de las Comunidades Autónomas es la población de derecho.
4.7.	En ausencia de una Administración Tributaria integrada, revisión del método de estimación de la recaudación normativa de los tributos cedidos totalmente.

15 Ley 22/2001, de 27 de diciembre, reguladora de los Fondos de Compensación Interterritorial.

4.8.	Articulación de un mecanismo nivelador sencillo y coherente que persiga la igualación de los recursos por habitante para cada una de las Comunidades Autónomas de régimen común.
4.9.	El mecanismo nivelador debe nutrirse de transferencias horizontales y verticales. Las transferencias horizontales procederán de las Comunidades Autónomas con recursos tributarios normativos superiores a sus necesidades de gasto relativas determinadas por la población de derecho, y de los recursos aportados por las Comunidades forales para la nivelación. La parte vertical del fondo consistirá en una dotación de la Administración Central.
4.10.	Reforma del Fondo de Compensación Interterritorial para que cumpla las funciones constitucionales que tiene encomendadas.

---

## 5. PRINCIPIOS DE AUTONOMÍA FINANCIERA Y CORRESPONSABILIDAD FISCAL

---

### PRINCIPALES PROBLEMAS

- Aportación muy escasa de la recaudación de los impuestos propios a los ingresos no financieros de las Comunidades Autónomas.
- Elevada conflictividad entre el Estado y las Comunidades Autónomas con relación al establecimiento de tributos propios.
- Generación de un escenario de competencia fiscal en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en las transmisiones entre familiares directos y en el Impuesto sobre el Patrimonio, como consecuencia del ejercicio que las Comunidades Autónomas han hecho de sus competencias normativas.
- Deficiencias de tipo técnico en la regulación de algunos impuestos actualmente cedidos, que merman su aportación al sistema de financiación autonómica.
- Cuestionamiento del método de cálculo de la recaudación normativa de los tributos cedidos totalmente, que resulta problemático, nada sencillo y poco transparente.
- Necesidad de que las normas de las Comunidades Autónomas en materia de tributos propios y de tributos cedidos respeten los principios y límites derivados del Derecho de la Unión Europea.

#### *5.1. La autonomía financiera de las Comunidades Autónomas. Su especial proyección sobre sus recursos tributarios*

La Constitución de 1978 (artículo 156.1), el artículo 1 de la LOFCA y los Estatutos de Autonomía (en el caso de Andalucía el artículo 175.2 de la Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo) reconocen a las Comunidades Autónomas autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias. En coherencia con el carácter abierto y flexible de las normas constitucionales sobre el sistema de financiación autonómica, nuestra Norma Fundamental no define con precisión cuál es el alcance de dicha autonomía financiera. Pero muy pronto se fue consolidando en la jurisprudencia constitucional y en la doctrina académica una concepción amplia, favorable a proyectar su contenido sobre las dos vertientes de la actividad financiera de las Comunidades Autónomas: gastos e ingresos públicos.

Por lo que respecta a la primera faceta, desde un primer momento se aceptó que la autonomía financiera implica la capacidad de cada Comunidad Autónoma para decidir, dentro de ciertos límites, cuánto y en qué gastar, es decir, para determinar el volumen y la estructura del gasto público autonómico, plasmando esas decisiones en la ley de presupuestos de cada ejercicio. La jurisprudencia del Tribunal Constitucional se mostró inequívoca en este sentido, desde que la Sentencia 63/1986, de 21 de mayo, recalcase que uno de los aspectos menos discutidos de la autonomía financiera es justamente "la capacidad de las Comunidades para definir sus gastos en los correspondientes presupuestos". Posteriores pronunciamientos mantuvieron la misma idea, señalando que este principio presupone la "capacidad para disponer libremente de sus recursos financieros, asignándolos a los fines mediante programas de gasto elaborados según sus propias prioridades", o, lo que es igual, la

libertad de los gobiernos autonómicos en orden tanto a la "fijación del destino y orientación del gasto público" como a la "cuantificación y distribución del mismo dentro del marco de sus competencias". En esta dirección el Tribunal formuló la siguiente conclusión general (Sentencias 13/1992, de 6 de febrero, 68/1996, de 18 de abril y 128/1999, de 1 de julio, entre otras):

"Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera (de gasto) en la medida en que puedan elegir y realizar sus propios objetivos políticos, administrativos, sociales o económicos con independencia de cuáles hayan sido las fuentes de los ingresos que nutren sus presupuestos".

Aunque no es un tema que deba ser objeto de desarrollo específico en este Informe (que tiene por objeto el análisis del sistema de financiación), es importante subrayar que esa visión debe ser matizada en un doble sentido. En primer lugar, porque al ejercer esa autonomía en materia de gasto las Comunidades Autónomas deben atenerse al desarrollo y ejecución de sus competencias como dice el artículo 156 de la Constitución, evitando incurrir en extralimitaciones competenciales. Y en segundo término, a la vista del cambio de paradigma que ha supuesto la normativa sobre estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, en especial tras la incorporación de dichos principios al artículo 135 con ocasión de la reforma constitucional aprobada en 2011. En la actualidad, la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, constriñe y condiciona de modo sustancial el alcance de la autonomía de las Haciendas territoriales respecto del gasto, al imponer límites estrictos al nivel de déficit estructural y al volumen de deuda pública. El principio de estabilidad ha tenido, además, un oportuno reflejo como límite a la potestad de ordenación del gasto público de las Comunidades Autónomas en los artículos 2, 14 y 21 de la LOFCA (conforme a la redacción introducida por la Ley Orgánica 6/2015, de 12 de junio). Es evidente que las Comunidades Autónomas han de respetar estos mandatos normativos al elaborar y aprobar sus respectivos presupuestos, partiendo de la base de que, como ha señalado el Tribunal Constitucional (Sentencias 157/2011, de 18 de octubre y 195/2011, de 13 de diciembre), el artículo 135.1 de la Constitución constituye "un mandato constitucional que, como tal, vincula a todos los poderes públicos y que por tanto, en un sentido principal, queda fuera de la disponibilidad –de la competencia– del Estado y de las Comunidades Autónomas".

En cuanto a las repercusiones de la autonomía financiera en la vertiente de los ingresos, es cierto que en un primer momento esta dimensión no alcanzó un reconocimiento y desarrollo tan extenso como hemos visto que sucedió con respecto a los gastos. De ahí que se hablase en su momento de la existencia de una evidente asimetría entre ambas parcelas, a pesar de que la Constitución reconoció explícitamente la potestad de las Comunidades Autónomas para establecer y exigir tributos (artículo 133.2) y recogió varios tipos de recursos tributarios (impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado, recargos sobre tributos estatales y sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales) dentro del listado de sus fuentes de ingresos (artículo 157.1). A la vista de la orientación restrictiva dada en una etapa inicial a la capacidad tributaria autonómica por la LOFCA de 1980 y los primeros Estatutos de Autonomía, que optaron por apoyar el sistema de financiación de modo preferente en torno a transferencias de ingresos procedentes del Estado, el Tribunal Constitucional admitió que:

"la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas viene definida en el bloque de la constitucionalidad más por relación a la vertiente del gasto público (...) que por 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" (Sentencia 13/1992, de 6 de febrero).

Sin embargo, ese escenario varió sustancialmente por efecto de la progresiva intensificación del proceso de descentralización fiscal que impulsaron las sucesivas reformas legislativas del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas aprobadas en 1996, 2001 y 2009. Tras estas reformas sus recursos tributarios y, de modo especial, los tributos estatales cedidos total o parcialmente han cobrado un protagonismo muy acentuado dentro del elenco de fuentes de ingresos de las Haciendas autonómicas, potenciando de modo ostensible su capacidad de decisión respecto del volumen y procedencia de sus ingresos.

El Estatuto de Autonomía para Andalucía de 2007 refleja con fidelidad esta evolución en su artículo 175.2.d), al recoger la responsabilidad fiscal "de acuerdo con los principios constitucionales de generalidad, equidad, progresividad, capacidad económica, así como coordinación y transparencia en las relaciones fiscales y financieras

entre las Administraciones Públicas”, entre los principios generales que rigen la Hacienda de la Comunidad Autónoma. En orden a hacer efectivo dicho principio prevé expresamente lo siguiente:

“Para ello, la Comunidad Autónoma dispondrá de un espacio fiscal propio integrado por sus recursos de naturaleza tributaria, en el que desarrollará el ejercicio de sus competencias normativas de acuerdo con lo previsto en el artículo 157.2 de la Constitución Española y la gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los mismos.”

En suma, en la actualidad está fuera de discusión que la autonomía financiera reconocida a las Comunidades Autónomas trae consigo, como componente esencial, la necesidad de que estos entes territoriales cuenten con un margen efectivo de decisión sobre la composición y cuantía de sus fuentes de ingresos.

Los impuestos propios en el futuro sistema de financiación autonómica

### 5.2.1. Introducción

La Constitución de 1978 y los Estatutos de Autonomía facultan a las Comunidades Autónomas para el establecimiento y exigencia, dentro de ciertos límites, de sus propios tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales) y de recargos sobre la base o la cuota de tributos del Estado. En este Informe no vamos a examinar ni los recargos (en la actualidad solo existe un recargo sobre las cuotas municipales del Impuesto sobre Actividades Económicas en algunas de las Comunidades uniprovinciales) ni las contribuciones especiales, dado que su papel es casi testimonial. Tampoco nos ocuparemos de las tasas, teniendo en cuenta que las Comunidades Autónomas se valen de ellas para sufragar los costes generados por los servicios o actividades públicas de su competencia y que, precisamente por ello, la principal cuestión que plantean ante una reforma del sistema de financiación autonómica es, en la línea propuesta por el *Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica* (2017), la posible atribución a las Comunidades Autónomas de competencias normativas para utilizarlas como instrumento de copago en servicios de su competencia (especialmente la sanidad, la educación y los servicios sociales).

En el momento presente, la financiación de las Comunidades Autónomas dista mucho de cimentarse en los impuestos propios, puesto que su capacidad recaudatoria (incluyendo el citado recargo de las Comunidades uniprovinciales sobre la cuota del Impuesto sobre Actividades Económicas) es muy limitada. En 2015 (último ejercicio sobre el que se dispone de datos consolidados a nivel nacional) su rendimiento supuso apenas un 1,60% (1.935.826,26 miles de euros) del conjunto de los ingresos no financieros de las Haciendas autonómicas (120.743.121,17 miles de euros). En el caso de Andalucía, la proporción es bastante menor, puesto que sus impuestos propios solo aportaron el 0,49% (111.322,45 miles de euros) del total de sus ingresos no financieros (22.835.833,52 miles de euros)<sup>16</sup>.

Es cierto que en los últimos años ese peso relativo ha experimentado un ligero incremento, como resultado de la creación de impuestos autonómicos sobre materias imposables que se supone que no están sujetas a los impuestos estatales o locales. Esto último se ha debido a la aparición de diversos tipos de impuestos medioambientales, que gravan el ejercicio de determinadas actividades (producción, transporte y suministro de energía) o ciertas instalaciones con incidencia negativa sobre el medio ambiente o acciones concretas como la producción, abandono, depósito, almacenamiento o gestión de diversos tipos de residuos en instalaciones controladas, la emisión de gases a la atmósfera, los vertidos a las aguas litorales, la instalación de transportes por cable, la utilización de bolsas de plástico o las estancias en alojamientos turísticos. También hay que aludir a los impuestos sobre depósitos en entidades de créditos (operativos hasta que esta materia imponible fue reclamada por el Estado), sobre grandes establecimientos comerciales o áreas de venta, sobre bebidas azucaradas o sobre activos no productivos de personas jurídicas establecidos por varias Comunidades Autónomas.

16 Datos extraídos del documento “Las Haciendas Autonómicas en cifras 2015”, Ministerio de Hacienda y Función Pública, disponible en el enlace siguiente: [http://www.minhfp.gob.es/Documentacion/Publico/CDI/Sist%20Financiacion%20y%20Deuda/Informaci%C3%B3nCCAA/Las\\_Haciendas\\_Auton%C3%B3micas\\_en\\_cifras\\_2015.pdf](http://www.minhfp.gob.es/Documentacion/Publico/CDI/Sist%20Financiacion%20y%20Deuda/Informaci%C3%B3nCCAA/Las_Haciendas_Auton%C3%B3micas_en_cifras_2015.pdf).

Por otro lado, las características de esas nuevas figuras revelan con claridad que, dado que las manifestaciones de riqueza más destacadas (renta, consumo, titularidad de elementos patrimoniales y tráfico de bienes y servicios) ya están copadas en gran medida por la imposición estatal y local, las Comunidades Autónomas han apostado por la extrafiscalidad, es decir, con tributos orientados de forma preferente hacia objetivos de política social y económica en los que el fin estrictamente fiscal o recaudatorio pasa a un segundo plano. No es de extrañar, por ello, que muchos de esos impuestos propios suministren una muy reducida recaudación.

La doctrina ha destacado desde tiempo atrás la gran paradoja que rodea a los impuestos propios: su escasa aportación cuantitativa al sistema de financiación contrasta con su teórica importancia cualitativa, dado que son la expresión más amplia de la autonomía financiera en la vertiente de los ingresos y de la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas. Tal contraste se debe al reducido espacio fiscal disponible para la imposición propia, a causa de las notables limitaciones a que la sujeta la LOFCA:

- Artículo 6.2 (prohibición de duplicidad con hechos imposables gravados por tributos estatales).
- Artículo 6.3 (prohibición de duplicidad con hechos imposables gravados por tributos locales).
- Artículo 9 (principios de territorialidad, neutralidad, libre circulación de personas, mercancías, servicios y capitales y libertad de establecimiento).

Un problema complementario al anterior es la preocupante conflictividad que se viene produciendo entre el Estado y las Comunidades Autónomas cuando estas dan el paso de crear nuevos impuestos propios. Muchos de ellos se ven sometidos a procesos ante el Tribunal Constitucional, con la consiguiente merma de seguridad jurídica que ello supone para los obligados tributarios. Y, lo que es peor, varios impuestos autonómicos han sido declarados inconstitucionales en los últimos años por estimarse que vulneran la prohibición de coincidencia de su hecho imponible con el de impuestos estatales o locales.

#### *5.2.2. Hacia un reparto de espacios fiscales*

La reforma del sistema de financiación autonómica debería en este punto ir orientada a una mejor incardinación sistemática de la potestad de las Comunidades Autónomas para establecer sus propios impuestos en el marco general del sistema tributario español.

La mejor manera de lograr esa incardinación pasaría, en nuestra opinión, por un reparto de espacios fiscales entre los tres niveles de Hacienda (Estado, Comunidades Autónomas y Entidades Locales), con el fin de evitar los solapamientos que actualmente se producen y, sobre todo, con el objetivo de superar la excesiva conflictividad que provocan en la actualidad los impuestos propios, causa de recursos ante el Tribunal Constitucional a pesar de su modesta capacidad recaudatoria. Con este reparto sería más factible dar un adecuado cumplimiento a la exigencia de disposición de un espacio fiscal propio que hemos visto que incorpora el Estatuto de Autonomía para Andalucía de 2007.

Esta asignación de materias imposables o espacios fiscales podría ser realizada por el Estado en el marco de la LOFCA, tras alcanzar un consenso previo con las Comunidades Autónomas y al amparo de la potestad tributaria originaria que le reconoce el artículo 133.1 de la Constitución y de la competencia exclusiva en materia de Hacienda general que le atribuye el artículo 149.1.14.<sup>a</sup> del propio texto constitucional. Estos preceptos le facultan, en nuestra opinión, para establecer unas mínimas reglas de armonización con el fin de evitar unas disparidades excesivas que, sin duda, resultarían contradictorias en el contexto de una Unión Europea que avanza en la línea de armonización y coordinación fiscal.

En el contexto de esta distribución de espacios fiscales cabría asimismo la posibilidad de plantear la conversión en impuestos propios de alguno de los tributos cedidos totalmente a las Comunidades Autónomas. El caso paradigmático es el de los tributos sobre el juego (las denominadas tasas estatales sobre los juegos de suerte, envite o azar y sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias), teniendo en cuenta que en la actualidad las Comunidades Autónomas han asumido muy amplias competencias normativas para su regulación y que el Estado solo se reserva la definición del hecho imponible y los obligados tributarios.

### 5.3. Los impuestos cedidos en el futuro sistema de financiación autonómica

#### 5.3.1. Introducción

Los impuestos cedidos constituyen en la actualidad la principal fuente de ingresos de las Comunidades Autónomas de régimen común. Inicialmente no fue así, pero con las sucesivas reformas del sistema de financiación han ido ganando cada vez más peso desde una doble perspectiva. De una parte, hemos pasado de una etapa inicial en la que se cedió exclusivamente el rendimiento de los Impuestos sobre el Patrimonio, sobre Sucesiones y Donaciones, sobre Transmisiones Patrimoniales Jurídicas y Actos Jurídicos Documentados y determinados tributos sobre el juego a un modelo como el actual, en el que estos entes territoriales reciben vía cesión una parte muy importante de la recaudación de los grandes impuestos del sistema tributario español. Y de otra parte, en las sucesivas reformas del sistema se les han ido atribuyendo competencias normativas sobre cada vez más elementos esenciales de estos impuestos cedidos.

En 2015 su recaudación total representó un 74,55% (90.018.543 miles de euros) del conjunto de los ingresos no financieros de las Haciendas autonómicas (120.743.121,17 miles de euros). Esta proporción es sensiblemente más baja en Andalucía, donde los tributos cedidos total o parcialmente por el Estado aportaron el 60,32% (13.773.908,70 miles de euros) del total de los ingresos no financieros de la Comunidad Autónoma (22.835.833,52 miles de euros)<sup>17</sup>.

Bajo la denominación de capacidad tributaria el artículo 8 de la Ley 22/2009 atribuye a las Comunidades Autónomas los siguientes recursos tributarios:

- La recaudación de los tributos totalmente cedidos: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, Tributos sobre el Juego, tasas afectas a los servicios traspasados (que en realidad se configuran como tributos propios), tipo estatal especial del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos e Impuesto sobre la Electricidad.
- Tributos parcialmente cedidos: tarifa autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que corresponde a una participación del 50% en el rendimiento de dicho impuesto, sin considerar las competencias normativas, cesión del 50% de la recaudación líquida del Impuesto sobre el Valor Añadido en su territorio y del 58% de la recaudación líquida de los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, Productos Intermedios, Alcoholes y Bebidas Derivadas y sobre las Labores del Tabaco, así como de la recaudación del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos derivada de la aplicación del tipo estatal general.

Dadas las características de este Informe nos centraremos en el análisis de dos bloques de cuestiones en relación con esta fuente de ingresos que consideramos que deben centrar el debate de cara a la próxima reforma del sistema de financiación. En primer lugar, analizaremos si cabe la posibilidad de ceder nuevos impuestos o aumentar el porcentaje de cesión de los que ya se encuentran cedidos con el fin de incrementar la suficiencia

17 Las cifras sobre recaudación de tributos cedidos se han calculado excluyendo la recaudación normativa por tasas afectas a los servicios transferidos, que jurídicamente tienen la consideración de tributos propios de las Comunidades Autónomas (artículo 7.2 de la LOFCA); e incluyendo, por el contrario, la recaudación del Impuesto sobre el Patrimonio, que el artículo 8 de la Ley 22/2009 no incluyó en la capacidad tributaria autonómica (por haber suprimido el Estado su gravamen en el momento de la aprobación de dicha Ley mediante una bonificación del 100%), pero que ha sido reinstaurado a partir de 2011, volviendo por tanto a sujetarse a las reglas para su cesión (rendimiento que se cede, alcance de la cesión y puntos de conexión, atribución de competencias normativas, etc.) que recoge el título III de la citada Ley 22/2009 (artículos 25 y siguientes).

Datos extraídos del documento "Las Haciendas Autonómicas en cifras 2015", Ministerio de Hacienda y Función Pública, disponible en el enlace siguiente:

[http://www.minhfp.gob.es/Documentacion/Publico/CDI/Sist%20Financiacion%20y%20Deuda/Informaci%C3%B3nCCAA/Las\\_Haciendas\\_Auton%C3%B3micas\\_en\\_cifras\\_2015.pdf](http://www.minhfp.gob.es/Documentacion/Publico/CDI/Sist%20Financiacion%20y%20Deuda/Informaci%C3%B3nCCAA/Las_Haciendas_Auton%C3%B3micas_en_cifras_2015.pdf).

global de las Comunidades Autónomas. Y en segundo término, examinaremos los problemas que actualmente se plantean como consecuencia del ejercicio que las Comunidades Autónomas han hecho de sus competencias normativas con el fin de formular las correspondientes propuestas de reforma.

### 5.3.2. Posible cesión de nuevos impuestos o incremento del porcentaje de cesión de los ya cedidos

#### 5.3.2.1. ¿Cesión de nuevos impuestos?

El único gran impuesto del sistema tributario español que no se encuentra cedido ni total ni parcialmente a las Comunidades Autónomas es el Impuesto sobre Sociedades. No parece conveniente acometer la cesión de esta figura básicamente por dos razones. En primer lugar, es un instrumento importante de política económica que debe permanecer en manos del Estado a fin de evitar la fragmentación que se produciría en caso de atribuir competencias normativas a las Comunidades Autónomas. Por otra parte, en caso de cederse podrían generarse posiblemente problemas de competencia fiscal para atraer empresas entre territorios, aparte de las dificultades que surgirían para fijar criterios de reparto sencillos, objetivos y que no produjesen distorsiones.

Tampoco parece aconsejable ceder el Impuesto de Renta de no Residentes. De nuevo en este caso podrían generarse escenarios de exportación impositiva y competencia fiscal lesiva entre territorios. Además, dada la ausencia de una vinculación física de los contribuyentes con el territorio español (salvo que se disponga de un establecimiento permanente en forma de lugar fijo de negocios), elemento sustantivo del hecho imponible de este impuesto, sería muy difícil la cesión de la recaudación en función de criterios sencillos, pues habría que distinguir entre las diversas categorías de rentas (rendimientos del trabajo, capital inmobiliario o mobiliario, actividades económicas, entre otros).

Descartada la posibilidad de ceder el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre la Renta de no Residentes ciertamente quedan pocos tributos para incrementar la nómina de los cedidos. Respecto al Impuesto sobre actividades de juego y el Impuesto sobre los depósitos en entidades de crédito ya se encuentran cedidos en todo o en parte, lo que habría que hacer en la línea de lo propuesto en el *Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica* (2017), sería integrarlos formalmente en la cesta de tributos cedidos en el futuro sistema de financiación.

Después nos quedarían tres tributos estatales con pretendida finalidad medioambiental, creados por la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética: el Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, el Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica y el Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas. Se podría estudiar su posible cesión, al igual que la de otros dos impuestos estatales también pretendidamente ambientales como son el Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero, introducido por la Ley 16/2013, de 29 de octubre y el Impuesto sobre valor de extracción de gas, petróleo y condensados, establecido por la Ley 8/2015, de 21 de mayo.

La posible cesión total o parcial de estos impuestos de reciente creación debería enmarcarse en el proceso de reparto de espacios fiscales al que hacemos referencia en el apartado 5.1., en el que se formulan propuestas en relación con los impuestos propios.

#### 5.3.2.2. ¿Modificación de los porcentajes de cesión de los impuestos ya cedidos?

Si comenzamos por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, principal figura de nuestro sistema tributario, creemos que debería mantenerse en la línea de lo propuesto por la Comisión de Expertos el reparto 50% para el Estado y el otro 50% para las Comunidades Autónomas. Primero porque permite visualizar perfectamente la corresponsabilidad fiscal entre las Administraciones central y autonómica. En segundo lugar, hay que tener en cuenta que una modificación de los actuales porcentajes de cesión limitaría la capacidad redistributiva de la Administración central. Parece razonable que la acción redistributiva de la renta disponible de las familias debe mantener cierta homogeneidad en el conjunto de España. Por otra parte, el incremento del porcentaje de cesión implicaría que las Comunidades Autónomas dispondrían de mayor margen en la nueva parte del tributo, que podrían regular para establecer un tipo de gravamen superior o inferior, con lo que las diferencias de carga

tributaria entre territorios en un impuesto tan relevante podrían superar los 6 o 7 puntos porcentuales en el momento actual los tipos mínimos oscilan entre el 19 y el 21%, es decir, dos puntos de diferencia entre Comunidades Autónomas y los tipos máximos entre el 43,5% y el 48%, es decir, cuatro puntos y medio, lo que podría generar agravios fiscales, sentimientos de desigualdad y problemas de competencia fiscal entre territorios. Por todo ello, estimamos recomendable mantener los actuales porcentajes de cesión del rendimiento del impuesto que se asigna a las Administraciones central y autonómica.

En cambio, si nos parece conveniente introducir algunas mejoras de tipo técnico en la regulación actual de este impuesto. Sin ánimo de exhaustividad, nos parece conveniente racionalizar las deducciones autonómicas en este tributo, pues existen más de 200. También podría ser interesante para el futuro sistema de financiación adecuar las retenciones y las entregas a cuenta a la normativa autonómica, de manera que por ejemplo las retenciones sobre rendimientos del trabajo fueran distintas según el domicilio fiscal del contribuyente. Por último, no pueden perderse de vista las propuestas recientes para avanzar en la igualdad de género a través de modificaciones en determinados elementos de cuantificación del IRPF, como por ejemplo, las deducciones autonómicas.

En lo que respecta al Impuesto sobre el Valor Añadido y a los Impuestos Especiales, que se encuentran cedidos a las Comunidades Autónomas en un 50% y un 58% respectivamente, en ambos casos sin atribución de competencias normativas por imperativo del Derecho europeo, podrían perfectamente incrementarse esos porcentajes con la finalidad de potenciar la suficiencia del sistema. En caso de prosperar esta propuesta habría que decidir el criterio para determinar el reparto de la recaudación de estos tributos contando para ello con la colaboración del INE como sucede en la actualidad.

No somos partidarios de la atribución de competencias normativas de ningún tipo en estos impuestos indirectos porque lo impide el Derecho de la Unión Europea vigente. Tampoco alcanzamos a ver las ventajas que se podrían derivar de la puesta en marcha de la propuesta de IVA colegiado que aparece formulada en el *Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica* (2017), que por otra parte presenta dificultades de articulación. En este sentido, en el actual marco constitucional no existe un órgano que pueda servir para canalizar una iniciativa legislativa de las Comunidades Autónomas de régimen común para subir el IVA. El Consejo de Política Fiscal y Financiera es tan sólo un órgano de coordinación del Estado y las Comunidades Autónomas en materia fiscal y financiera (artículo 3 de la LOFCA) y, por tanto, sus decisiones no son vinculantes aparte de que con la regulación actual de su Reglamento de funcionamiento el Gobierno central fácilmente logra ganar las votaciones y tampoco parece que la Comisión General de Autonomías del Senado tal y como está concebida y como ha funcionado hasta la fecha pueda servir para eso. Las Comunidades Autónomas podrán ponerse de acuerdo para pedirle al Estado que suba el IVA, pero la iniciativa tendrá que canalizarla éste a través de las Cortes Generales. De otra parte, tampoco vemos ciertamente las ganancias que esta propuesta pudiera reportar en términos de autonomía financiera y responsabilidad fiscal.

Más allá de un posible ensanchamiento de la cesta de los tributos cedidos, al plantear el papel que la recaudación de tales tributos estatales habrá de desempeñar en el nuevo sistema de financiación autonómica hay que tener en cuenta dos aspectos adicionales.

Por un lado, en la línea defendida en el *Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica* (2017) y reclamada también por diversas Comunidades Autónomas, sería necesaria una revisión del método de cálculo de la recaudación normativa de los tributos cedidos totalmente (artículo 3 de la Ley 22/2009), con el fin de acordar un método de cálculo o de estimación sencillo, transparente y que permita una mayor aproximación al volumen de recursos que realmente aportan estos tributos a las Haciendas autonómicas.

Por otro lado, en la medida en que se amplíe al 100% el alcance de la cesión de alguno de los tributos ya cedidos parcialmente (piénsese, por ejemplo, en alguno de los Impuestos Especiales) o se proceda a la cesión total de algún otro nuevo impuesto estatal no incluido en la actualidad en la cesta de tributos cedidos, habría que tener presente un inconveniente indirecto que puede aparejar este tipo de decisiones. Ceder el 100% de la recaudación de un determinado impuesto estatal, acompañando dicha cesión en su caso de una atribución más o menos amplia de competencias normativas y de competencias administrativas a las Comunidades Autónomas, puede entrañar el riesgo de que el Estado se "desentienda" de un tributo que, pese a la adscripción de su producto a las Haciendas autonómicas, conserva desde un punto de vista jurídico-formal la condición de tributo estatal. Esa eventual falta de interés directo del Estado en un tributo cuyo rendimiento se atribuye íntegramente a las Comunidades Autónomas podría traducirse en una cierta dejadez o pasividad a la hora de afrontar mejoras



o retoques en su regulación normativa o de desempeñar con eficacia las funciones de gestión, inspección y recaudación que no sean delegadas en las Administraciones tributarias autonómicas. Podemos encontrar un ejemplo de este peligro en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el que muchos de los conflictos que se han suscitado en los últimos años podrían seguramente haberse evitado si el Estado titular último del tributo hubiera reaccionado con mayor decisión y celeridad, introduciendo los cambios legales pertinentes en la obsoleta normativa de este impuesto.

Para evitar el problema a que acabamos de aludir habría, en nuestra opinión, dos alternativas. La primera sería no proceder a cesiones del 100% de la recaudación, reservando un porcentaje al Estado. La segunda, que nos parece más lógica y congruente con los principios de coordinación y lealtad institucional que han de modular las relaciones entre ambos niveles de gobierno, pasaría por establecer mecanismos que aseguren que el Estado no deje de prestar la atención necesaria al marco normativo y de aplicación de los tributos cedidos totalmente.

5.3.3. Mejoras técnicas en la regulación de los impuestos cedidos: breve referencia a los problemas derivados del ejercicio de las competencias normativas

De todos los impuestos cedidos el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es, sin duda, la figura más controvertida. Desde el punto de vista de la literatura hacendística y tributaria es un tributo ampliamente apoyado en base a argumentos de capacidad económica y redistribución de la riqueza. Sin embargo, en la práctica y como consecuencia del ejercicio por parte de las Comunidades Autónomas de las competencias normativas que se les han ido atribuyendo de forma progresiva a partir de 1996 hemos llegado a una situación como la actual, con importantes diferencias de carga tributaria efectiva entre territorios en un escenario de competencia fiscal agresiva a la baja en las transmisiones entre familiares directos (grupos I y II). Al ser el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones un tributo de titularidad estatal, le corresponde al Estado solucionar este problema en el marco de la reforma del sistema de financiación, si bien sería conveniente que contase para ello con el apoyo mayoritario de las Comunidades Autónomas.

Lo que proponemos, en la línea de lo ya apuntado por la Comisión de Expertos, es una revisión técnica de un tributo como el de Sucesiones y Donaciones que está regulado por una Ley aprobada en 1987. Pese a que han transcurrido treinta años desde su aprobación el Impuesto no se ha reformado hasta la fecha en profundidad. Resulta evidente, pues, la falta de actualización de la normativa reguladora de este tributo sobre todo en materia de bases imponibles y tarifas, pues no en vano en ese período de tiempo la renta per cápita se ha multiplicado en España por tres.

Teniendo en cuenta las características de este Informe no podemos entrar en un análisis detallado de todos los aspectos técnicos de la regulación del tributo que deberían revisarse. Tan sólo nos limitaremos a dejar apuntado que las situaciones de diferencias de tributación efectiva entre territorios creemos que se resolverían con una armonización de bases imponibles y liquidables y la introducción de unos niveles mínimos de tributación que impidan esa espiral de competencia fiscal a la baja que, además, podría conducir a medio plazo a la práctica desaparición del tributo (*race to the bottom*). Y como bien propuso la Comisión de Expertos estos mínimos deberían aplicarse también a las Comunidades forales. Las competencias normativas de las Comunidades Autónomas se podrían centrar en tipos de gravamen y deducciones y tal vez podría introducirse un límite similar al previsto en el artículo 51 de la Ley 22/2009 en relación con el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, para el que se establece concretamente un límite máximo del 15% de incremento de los tipos de gravamen.

Todavía ha sido más discutido técnicamente en los últimos años el Impuesto sobre el Patrimonio. En la literatura científica encontramos autores que esgrimen argumentos a favor de su mantenimiento y otros que se posicionan firmemente en contra de su pervivencia. Junto a ello, la polémica en torno a esta figura se ha visto agravada de nuevo como consecuencia del ejercicio por parte de algunas Comunidades Autónomas de sus competencias normativas hasta la práctica supresión de este tributo en su territorio. En todo caso, si se decidiera el mantenimiento de este tributo el Estado debería revisar su regulación también con el apoyo de las Comunidades Autónomas, introduciendo una base imponible homogénea y un mínimo exento único en todo el territorio nacional, incluidas las Comunidades forales.

Por último, también se han apreciado problemas en el ejercicio de competencias normativas por las Comunidades Autónomas respecto del ITPAJD. Se trata de un impuesto que se configura en la normativa estatal

como real, objetivo y proporcional. Sin embargo, algunas disposiciones autonómicas han desnaturalizado en parte esas características, introduciendo múltiples y crecientes elementos de subjetivización (a través de tipos de gravamen reducidos para determinados sujetos pasivos y de múltiples bonificaciones) y de progresividad (al establecer tipos impositivos crecientes en función del valor del bien gravado). En razón de la titularidad estatal del tributo, sería conveniente introducir una limitación expresa (similar a la prevista en el artículo 12 de la LOFCA para los recargos sobre tributos estatales) para que las Comunidades Autónomas no puedan desvirtuar la naturaleza o estructura de aquellos tributos estatales sobre los que pueden asumir competencias normativas.

#### *5.3.4. La participación de las Comunidades Autónomas en la Agencia Estatal de Administración Tributaria como mecanismo de corresponsabilidad fiscal*

La Ley 22/2009 creó dos órganos de coordinación de carácter técnico entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas: el Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria y los Consejos Territoriales para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria. En la práctica el nivel de coordinación efectiva proporcionado por estos órganos ha sido muy limitado, lo cual ha incidido negativamente en el control tributario.

En consonancia con lo anterior y como mecanismo para incrementar la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas parece conveniente avanzar hacia un escenario de mayor implicación de las Comunidades Autónomas en los órganos de decisión y dirección de la política de gestión del sistema tributario.

#### *5.3.5. Los tributos cedidos y la autonomía financiera y la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas*

Para finalizar este análisis sobre el futuro de la tributación estatal cedida a las Comunidades Autónomas es precisa una reflexión general sobre su aportación efectiva al desarrollo de los principios de autonomía financiera y corresponsabilidad fiscal.

La conclusión básica que defendemos al respecto es que la contribución que realizan los tributos cedidos total o parcialmente desde la óptica de ambos principios resulta muy desigual. Conforme al concepto de tributo cedido que formula el artículo 10 de la LOFCA, la atribución de la titularidad de toda o parte de la recaudación territorial de estos tributos estatales es el efecto esencial de la cesión, que en este aspecto opera al servicio de la suficiencia financiera de las Haciendas autonómicas.

Sin embargo, no todos los tributos cuya recaudación se cede sirven para potenciar la autonomía financiera y la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas, pues esto último dependerá de que la atribución del rendimiento producido en su territorio vaya o no acompañada de la atribución de competencias normativas, de una parte, y/o de la delegación en las Administraciones tributarias autonómicas del ejercicio de competencias de gestión, recaudación, inspección y revisión. Dicho con otras palabras, el alcance de las competencias tributarias asignadas a las Comunidades Autónomas varía ostensiblemente de una figura a otra, tanto en el plano gestor como en el plano normativo. Frente a tributos en que la atribución de facultades normativas y administrativas es casi plena (tributos sobre el juego), hay otros tributos cedidos parcial o totalmente en los que la cesión se limita a la atribución del rendimiento territorial, sin competencia adicional alguna (así sucede con el IVA y la mayor parte de los Impuestos Especiales).

En razón de la anterior y en aras de una mayor transparencia, proponemos que en la futura regulación del régimen de cesión de tributos a las Comunidades Autónomas se distingan con claridad dos bloques, que identificamos en la tabla siguiente:

Bloque de tributos cedidos vinculados a la autonomía financiera, la corresponsabilidad fiscal y la suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas		Bloque de tributos cedidos vinculados únicamente a la suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas
Con atribución de competencias normativas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas</li> <li>• Impuesto Especial sobre Hidrocarburos</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• IVA</li> <li>• Impuestos Especiales de fabricación (salvo el Impuesto Especial sobre Hidrocarburos)</li> <li>• Impuesto Especial sobre la Electricidad</li> </ul>
Con atribución de competencias normativas y posible delegación de funciones de gestión, recaudación, inspección y revisión	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto sobre el Patrimonio</li> <li>• Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones</li> <li>• Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados</li> <li>• Tributos sobre el juego</li> <li>• Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte</li> </ul>	

1.º Bloque vinculado únicamente al desarrollo de la suficiencia financiera.

Dado que su regulación es íntegramente estatal y que su aplicación está reservada en exclusiva a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, el mayor o menor volumen de ingresos que proporcionen los tributos integrados en el mismo a cada Comunidad Autónoma es ajeno por completo a sus decisiones normativas o a las actuaciones desarrolladas por la Administración tributaria autonómica. El nivel de recursos obtenidos dependerá únicamente del rendimiento producido en su territorio, es decir, de su capacidad fiscal.

2.º Bloque vinculado al desarrollo de la suficiencia financiera, la autonomía financiera y la corresponsabilidad.

En la medida en que la cesión del producto recaudatorio viene complementada con una atribución de competencias normativas y administrativas más o menos amplia, la evolución de los ingresos obtenidos por cada Comunidad Autónoma no dependerá únicamente de su capacidad fiscal, puesto que está directamente vinculada a las decisiones normativas que pueda adoptar o a las actuaciones de su Administración tributaria.

### 5.3.6. El sistema de entregas a cuenta y la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas

El sistema de entregas a cuenta actualmente en vigor no permite a las Comunidades Autónomas percibir la realidad del ciclo económico y las aísla de las variaciones coyunturales de los ingresos durante el ejercicio económico. Además, desincentiva el ejercicio de la capacidad normativa cedida en el IRPF porque cualquier decisión adoptada por los parlamentos regionales en el momento "n" no tiene efectos inmediatos, sino en el periodo "n+2". Esto limita en gran medida la capacidad de las Comunidades Autónomas de usar su capacidad normativa sobre los tributos cedidos de forma contra-cíclica. Por todo lo expuesto son muchos los expertos que abogan por una revisión del actual sistema de entregas a cuenta que reduzca los plazos entre la recaudación de los ingresos parcialmente cedidos y los ingresos definitivos que reciben las Comunidades.

#### 5.4. La autonomía financiera y los recursos tributarios de las Comunidades Autónomas ante el derecho de la Unión Europea

A modo de cierre a este análisis de las posibles líneas de actuación en el campo de la autonomía financiera y los recursos tributarios de las Comunidades Autónomas ante una reforma de su sistema de financiación, nos parece preceptivo realizar una breve mención a la creciente incidencia del Derecho de la Unión Europea en la materia.

Al abordar este aspecto ha de partirse de una premisa elemental. En virtud del principio de autonomía, expresivo en su doble vertiente institucional y procedimental de la neutralidad del ordenamiento europeo ante el modelo de estructura territorial y de distribución vertical de competencias que pueda regir dentro de cada Estado miembro, el diseño del sistema de financiación autonómica y, dentro del mismo, la mayor o menor extensión de las competencias tributarias atribuidas a las Comunidades Autónomas constituyen cuestiones domésticas. Sin embargo, este respeto por la organización territorial interna encuentra su límite en la plena vigencia de otro principio central de la construcción europea: la primacía del Derecho de la UE sobre el Derecho interno que, conforme a reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia de Luxemburgo, implica que ningún Estado puede eludir las obligaciones emanadas del Derecho europeo escudándose en la existencia de peculiaridades internas, propias de su sistema de distribución competencial y de producción normativa, que determinen la incompetencia de las autoridades centrales sobre la materia afectada.

Dicho con otras palabras, la opción de ampliar la capacidad tributaria de las Comunidades Autónomas es una decisión interna, que escapa en sí misma a la valoración del ordenamiento comunitario. Pero cosa muy diferente es que las normas sobre tributos propios o cedidos que puedan aprobar el Estado o las Comunidades Autónomas no puedan vulnerar las disposiciones del ordenamiento jurídico de la UE, tanto del Derecho originario (principalmente el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea-TFUE) como del derivado (directivas, reglamentos, entre otros), pues de lo contrario será inevitable que las autoridades europeas (Comisión y Tribunal de Justicia) se pronuncien sobre estas situaciones de incumplimiento, obligando al Estado y a las propias Comunidades Autónomas a reformar las disposiciones declaradas incompatibles con el ordenamiento comunitario.

Ya hemos indicado más arriba que son, precisamente, disposiciones europeas las que impiden que el Estado pueda atribuir competencias normativas a las Comunidades Autónomas respecto del IVA y los Impuestos Especiales armonizados. Pero de forma más general, entre las limitaciones derivadas del Derecho de la UE que deben ser tenidas en cuenta al concretar el reparto de competencias tributarias en el marco del sistema de financiación autonómica y al controlar el ejercicio que desarrollen las Comunidades Autónomas de su poder tributario sobresalen las tres siguientes:

- 1.ª) El respeto a las libertades fundamentales de circulación de mercancías, personas, servicios y capitales en el seno del mercado interior (artículos 26 y siguientes del TFUE).
- 2.ª) El respeto a la libertad de establecimiento de los nacionales de un Estado miembro en el territorio de otro Estado miembro (artículos 49 y siguientes del TFUE).
- 3.ª) La observancia de la prohibición, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, de las ayudas de Estado (otorgadas por estos o mediante fondos estatales bajo cualquier forma) que falseen o amenacen falsear la competencia dentro del mercado interior, favoreciendo a determinadas empresas o producciones (artículos 107 a 109 del TFUE).

Dadas las características de este Informe, no podemos entrar en un examen pormenorizado de las implicaciones que comportan cada uno de esas limitaciones para la autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas. Pero no está de más que pongamos tres ejemplos que ilustran a la perfección el problema que estamos planteando.

En primer lugar, se debe mencionar por su repercusión, el caso del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, creado en 2002 con la finalidad de proceder a su inmediata cesión total a las Comunidades Autónomas. El establecimiento de este tributo generó muy pronto dudas de posible vulneración del Derecho de la Unión Europea, dando lugar a la apertura de un procedimiento de infracción por la Comisión contra España y a una posterior Sentencia condenatoria del Tribunal de Luxemburgo (Sentencia de 27 de febrero de 2014, *Transportes Jordi Besora SL contra Generalitat de Cataluña*, asunto C-82/12).

Como segundo exponente, recordemos que nuestro país fue condenado por la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 3 de septiembre de 2014, *Comisión Europea contra Reino de España*, asunto C-127/14, por la vulneración de la libre circulación de capitales que realizaba la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (Ley 29/1987, de 18 de diciembre). La normativa cuestionada otorgaba un trato diferente e injustificado a los sujetos pasivos (herederos y legatarios) en función de su Estado de residencia, pese a encontrarse en una situación comparable. Así, se excluía a los no residentes en España de la posibilidad de acogerse a los beneficios fiscales introducidos por las Comunidades Autónomas en dicho tributo, pese a haber recibido por herencia bienes y derechos similares.

El tercer y último ejemplo, relacionado con la observancia de la prohibición de ayudas de Estado, viene a colación de los procesos judiciales pendientes en el momento presente respecto a la compatibilidad con el Derecho de la UE de los impuestos sobre grandes establecimientos comerciales creados por Cataluña (asunto C-233/16), Asturias (asuntos acumulados C-234/16 y C-235/16) y Aragón (asunto C-236/16). Las peticiones de decisión prejudicial formuladas por el Tribunal Supremo, como consecuencia de los litigios que la Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED) mantiene con las citadas Comunidades Autónomas, están todavía pendientes de resolución. La Comisión ha considerado que las exoneraciones contenidas en las disposiciones autonómicas en favor de los pequeños comercios minoristas y de determinados establecimientos especializados pueden constituir una ayuda de Estado al suponer una ventaja selectiva respecto a las grandes superficies sin justificación. En su escrito de conclusiones de 9 de noviembre de 2017 la Abogada General Juliane Kokott defiende que estos impuestos autonómicos no vulneran la libertad de establecimiento, al no existir una discriminación manifiesta ni encubierta entre grandes y pequeños establecimientos, ni comportan la existencia de una ayuda de Estado. En cualquier caso, el Tribunal de Luxemburgo deberá pronunciarse en breve sobre la cuestión.

### 5.5. Síntesis de propuestas

5.1.	Con el fin de superar la escasa capacidad recaudatoria actual de los impuestos propios de las Comunidades Autónomas y de reducir la elevada conflictividad que genera el establecimiento de nuevos tributos por parte de aquellas, sería necesario un reparto de espacios fiscales entre los tres niveles de Hacienda (Estado, Comunidades Autónomas y Entidades Locales).
5.2.	En la misma línea de procurar una mayor incardinación de la potestad autonómica de creación de impuestos propios en el marco general del sistema tributario, cabría plantear la posible conversión de alguno de los tributos cedidos totalmente en tributo propio de las Comunidades Autónomas; los tributos sobre el juego serían, en nuestra opinión, los más adecuados.
5.3.	En orden a corregir las diferencias de carga tributaria efectiva entre territorios en los Impuestos sobre el Patrimonio y sobre Sucesiones y Donaciones, debería avanzarse hacia una armonización de bases imponibles y liquidables y la introducción de unos niveles mínimos de tributación que impidan esa espiral de competencia fiscal a la baja.
5.4.	Debería acometerse una revisión técnica de la configuración general y de algunos aspectos concretos de la normativa reguladora de los impuestos cedidos, en particular de los Impuestos sobre el Patrimonio y sobre Sucesiones y Donaciones.
5.5.	Sería necesaria la introducción de un nuevo método para el cálculo de la recaudación normativa de los tributos cedidos totalmente.

5.6.	<p>Resultaría recomendable estudiar la posibilidad de ceder nuevos impuestos o aumentar el porcentaje de cesión de los que ya se encuentran cedidos como, por ejemplo, los Impuestos Especiales y/o el Impuesto sobre el Valor Añadido, con el fin de incrementar la suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas.</p> <p>En esta misma línea, convendría integrar formalmente en la cesta de tributos cedidos al Impuesto sobre actividades de juego y al Impuesto sobre los depósitos en entidades de crédito, cuya recaudación ya se encuentra cedida en todo o en parte a las Comunidades Autónomas.</p> <p>Cabría también analizar la posibilidad de ceder los tres tributos estatales, creados con finalidad pretendidamente medioambiental: el Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, el Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica y el Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas.</p> <p>Igualmente podría estudiarse la posible cesión del Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero y del Impuesto sobre valor de extracción de gas, petróleo y condensados.</p>
5.7.	<p>Proponemos, para incrementar la responsabilidad fiscal, redefinir la composición y funciones del Consejo Superior y de los Consejos Territoriales para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria con el fin de lograr la implicación efectiva de las Comunidades Autónomas en los órganos de decisión y dirección de la política de gestión del sistema tributario.</p>
5.8.	<p>Con el fin de lograr una mayor transparencia, proponemos que en la configuración del sistema de financiación autonómica se distingan dos bloques dentro de los tributos cedidos total o parcialmente por el Estado a las Comunidades Autónomas.</p> <p>En el primer bloque se integrarían aquellos tributos cedidos vinculados a la autonomía financiera, la corresponsabilidad fiscal y la suficiencia financiera.</p> <p>El segundo bloque estaría compuesto por aquellos otros tributos cedidos total o parcialmente vinculados únicamente a la consecución de la suficiencia financiera de las Haciendas autonómicas (Véase Tabla en epígrafe 5.3.5.).</p>
5.9.	<p>Se debe incluir una exigencia expresa en la LOFCA de que las normas autonómicas sobre tributos propios y cedidos han de respetar los principios y límites derivados del Derecho de la Unión Europea.</p>

---

## 6. OTROS PRINCIPIOS

---

### PRINCIPALES PROBLEMAS

- Coordinación adecuada entre la reforma del sistema de financiación autonómica y el sistema de financiación local.
- Descoordinación entre los tributos propios establecidos por las Comunidades Autónomas y los tributos estatales y locales, que es, a su vez, fuente de una notable conflictividad.
- Necesidad de reforzar los mecanismos de coordinación entre la Administración tributaria del Estado y las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas, que hasta el momento se han demostrado insuficientes en la práctica.
- Falta de transparencia en la evaluación del impacto de determinadas medidas adoptadas por el Estado sobre los gastos o los ingresos de las Comunidades Autónomas.
- Aparición de fenómenos de competencia fiscal a la baja como consecuencia de las normas adoptadas por las Comunidades Autónomas respecto de algunos de sus recursos tributarios (señaladamente, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones).
- Necesidad de garantizar que la definición general del nuevo sistema de financiación sea negociada de forma multilateral por el Estado y las Comunidades Autónomas, evitando que sea una cuestión que cada una de ellas pueda acordar bilateralmente y a la carta con el Estado.
- Delimitación del papel de la LOFCA y de los Estatutos de Autonomía en la regulación del sistema de financiación autonómica.

#### 6.1. Introducción

Abordamos en este último apartado un breve examen de otros tres principios que, según expusimos en la introducción, han de inspirar la configuración y aplicación del sistema de financiación autonómica en nuestro ordenamiento jurídico. Se trata de la coordinación, la lealtad institucional y la multilateralidad.

Aunque los analizamos por separado, en realidad se trata de tres principios intrínsecamente conectados. No en vano, como comprobaremos a continuación, la lealtad y la multilateralidad son en realidad concreciones o derivaciones de la idea matriz de coordinación.

#### 6.2. Principio de coordinación

La coordinación es un principio de máxima importancia en el funcionamiento de un Estado de estructura descentralizada como el nuestro, por cuanto persigue "la integración de la diversidad de las partes o subsistemas en el conjunto o sistema, evitando contradicciones y reduciendo disfunciones que, de subsistir, impedirían o dificultarían, respectivamente, la realidad misma del sistema"<sup>18</sup>.

En su proyección al campo de la Hacienda Pública la coordinación asume, como ha destacado la mejor doctrina, una función de armonizar la actividad de los entes públicos para la obtención de los recursos y la programación y ejecución del gasto. De ahí que el artículo 156.1 de la Constitución la recoja como un límite de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas. Desde esta perspectiva requiere, según el artículo 2.1.b.) de la LOFCA, que su actividad financiera se someta a las exigencias de la política económica general dirigida a garantizar el equilibrio económico que corresponde al Estado, encargado de adoptar las medidas oportunas tendentes a conseguir la estabilidad económica interna y externa, la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera, así como el desarrollo armónico entre las diversas partes del territorio español.

18 Sentencia del Tribunal Constitucional 32/1983, de 28 de abril, entre otras. Para lograr ese objetivo la coordinación debe ser entendida "como la fijación de medios y de sistemas de relación que hagan posible la información recíproca, la homogeneidad técnica en determinados aspectos y la acción conjunta de las autoridades (...) estatales y comunitarias en el ejercicio de sus respectivas competencias de tal modo que se logre la integración de actos parciales en la globalidad del sistema".

Conforme a esta concepción, la coordinación justifica que el Estado pueda someter las competencias autonómicas en materia de ingresos y gastos a ciertos condicionamientos específicos. No obstante, la jurisprudencia constitucional ha subrayado que esta potestad coordinadora no tiene un alcance incondicionado o ilimitado, pues solo habilita para la adopción de medidas limitativas de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas que tengan una relación directa con los objetivos de política económica antes mencionados.

A los efectos del análisis de la reforma del sistema de financiación autonómica, el grupo de trabajo ha considerado conveniente hacer hincapié en tres vertientes prioritarias de este principio.

#### *6.2.1. Coordinación entre el sistema de financiación autonómica y el sistema de financiación local*

Un primer aspecto a destacar es la necesidad de garantizar una adecuada coordinación entre la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, que se reclama como urgente e inaplazable, y la revisión del sistema de financiación de los Entes Locales, igualmente anunciada pero que parece que se abordará con un calendario algo más amplio<sup>19</sup>.

No nos corresponde examinar en este Informe la compleja problemática de la financiación de las Haciendas locales, de la que desde hace tiempo se reclama una reordenación profunda a la vista de los problemas que se han detectado en la configuración y funcionamiento de dos de sus patas esenciales: los tributos propios y las transferencias en concepto de participación en los ingresos tributarios del Estado. Pero es evidente que el reparto de recursos que resulte de la modificación del sistema de financiación autonómica ha de tener muy presente la exigencia de que las Haciendas locales dispongan “de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas” (artículo 142 de la Constitución). Los recursos de la Hacienda estatal son limitados. Y, por ello, a la hora de cuantificar la porción de los mismos que vaya a destinarse a las Haciendas autonómicas no puede perderse de vista la incidencia de estas decisiones sobre la adecuada cobertura de las necesidades de financiación de los Entes Locales.

En otro orden de cosas, un reforzamiento de la necesaria coordinación entre Haciendas autonómicas y Haciendas locales requeriría la puesta en marcha con carácter general en todas las Comunidades Autónomas de auténticos mecanismos de participación incondicionada de los Entes Locales en la recaudación de los recursos tributarios autonómicos. Se trata de una fuente de ingresos que el artículo 142 del texto constitucional configuró como fundamental (junto a los tributos propios y la participación en los tributos del Estado), pero que, sorprendentemente, aún no ha sido desarrollada en la mayoría de las Comunidades Autónomas, a pesar de reiteradas peticiones de los gobiernos locales. Andalucía es en este punto una de las escasas excepciones (junto a Galicia y Castilla y León) que se observan en el panorama autonómico comparado. Desde el ejercicio 2011 existe un Fondo específico de esta naturaleza (Ley 6/2010, de 11 de junio, reguladora de la participación de las entidades locales en los tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía), dotado en la actualidad con 480 millones de euros y que tiene como beneficiarios a todos los municipios andaluces, que reciben transferencias de naturaleza incondicionada distribuidas conforme a criterios objetivos con claro predominio de la población de derecho. Aunque este Fondo ha supuesto un avance muy destacado en comparación con las demás Comunidades Autónomas, su alcance es limitado. No incluye a otras entidades locales supramunicipales y, además, no ha alcanzado aún la dotación inicialmente prevista de 600 millones de euros (desde 2013 las sucesivas leyes de presupuestos de la Comunidad Autónoma han congelado su cuantía en los indicados 480 millones de euros).

19 Téngase presente que, en paralelo a la constitución de una Comisión de expertos para la reforma de la financiación autonómica, el Consejo de Ministros designó en febrero de 2017 una Comisión de expertos para la revisión del sistema de financiación local. El resultado de los trabajos de esta segunda Comisión fue presentado igualmente en julio de 2017 bajo el título “Análisis de propuestas de reforma del sistema de financiación local”. El texto completo del informe se halla disponible en la Web del Ministerio de Hacienda y Función Pública en el siguiente enlace: [http://www.minhfp.gob.es/es/ES/CDI/Paginas/SistemasFinanciacionDeuda/InformacionEELLS/Reforma\\_SFL.aspx](http://www.minhfp.gob.es/es/ES/CDI/Paginas/SistemasFinanciacionDeuda/InformacionEELLS/Reforma_SFL.aspx)



### 6.2.2. Coordinación de los recursos tributarios de las Comunidades Autónomas con la tributación estatal y local

El principio de coordinación tiene una de sus manifestaciones más relevantes en el terreno de los recursos tributarios de las Comunidades Autónomas, al suponer el reflejo en dicho sector “de la concepción del conjunto de tributos como «sistema» o estructura unitaria, homogénea por supuesto, sin distorsiones que impliquen la desigualdad de los españoles, según su localización (art. 31)” (Sentencia del Tribunal Constitucional 135/1992, de 5 de octubre). Es decir, para que pueda hablarse, como lo hace el artículo 31.1 de nuestro texto constitucional, de un verdadero *sistema tributario* y no de una simple acumulación de figuras superpuestas, inconexas y contradictorias entre sí resulta indispensable una ordenación armónica de las competencias tributarias de las distintas Haciendas, tanto en el plano normativo como en el de aplicación. Solo así puede garantizarse la observancia de los principios de justicia fiscal enunciados en este precepto (generalidad, capacidad económica, igualdad, progresividad y no confiscatoriedad), evitando situaciones excesivas e injustificadas de pluriimposición.

Por lo que respecta al plano normativo, dos son las principales expresiones de la idea de coordinación en la configuración general de los recursos tributarios de las Comunidades Autónomas que merecen destacarse aquí.

En primer lugar, la impronta coordinadora se aprecia con claridad en la preferencia por cimentar la financiación autonómica en los tributos cedidos total o parcialmente por el Estado, en lugar de en los tributos propios de las Comunidades Autónomas. Como hemos visto en páginas precedentes, la evolución del sistema ha puesto de relieve una clara y lógica inclinación a cubrir las necesidades de gasto de las Haciendas autonómicas compartiendo tributos estatales, frente a la alternativa de la imposición propia como espacio fiscal separado e independiente. El régimen de estos tributos cedidos muestra evidencias en múltiples aspectos de ese componente de coordinación. Piénsese, por ejemplo, en que el Estado determina qué tributos pueden cederse y en qué porcentaje, fija un marco uniforme del alcance y condiciones de la cesión, establece unos criterios de atribución de la recaudación (puntos de conexión) idénticos para todas las Comunidades Autónomas, modula las condiciones de la delegación de competencias de gestión tributaria o marca límites a la atribución de competencias normativas.

El grupo de trabajo comparte este planteamiento, al considerar que la cesión de tributos estatales ofrece una vía de descentralización fiscal más coordinada y menos problemática que la tributación propia.

La segunda implicación de la coordinación a que vamos a referirnos se sustancia en una significativa limitación a la creación de tributos autonómicos y se contiene en el artículo 6 de la LOFCA. Este precepto somete el establecimiento de tributos propios por parte de las Comunidades Autónomas a dos prohibiciones de doble imposición:

- Prohibición de doble imposición con los tributos estatales.
- Prohibición de doble imposición con los tributos locales.

Como complemento, el artículo 6 de la LOFCA reconoce al Estado una facultad de absorción de tributos de las Comunidades Autónomas en el caso de que opte por establecer, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria (artículo 133.1 de la Constitución), tributos sobre hechos imposables previamente gravados por aquellas (con el requisito de que se instrumenten medidas de compensación o coordinación adecuadas que compensen la disminución de ingresos para las Haciendas autonómicas).

Como hemos advertido en el apartado 5 de este Informe, estos límites al establecimiento de tributos propios no han impedido que, en la práctica, se haya generado una notable conflictividad con el Estado. En la mayoría de las ocasiones en que una Comunidad Autónoma establece una nueva figura el Estado ha estimado que existe una posible vulneración del artículo 6 de la LOFCA (así como, en su caso, de otros límites a la potestad tributaria autonómica), remitiendo la controversia al Tribunal Constitucional.

En este escenario se enmarca nuestra propuesta (de nuevo nos remitimos al apartado 5) de proceder a un reparto más claro de espacios fiscales entre los tres niveles de Hacienda (Estado, Comunidades Autónomas y Entidades Locales), dado que dicho reparto posibilitaría incrementar la coordinación de nuestro sistema fiscal como medida preventiva para reducir esa indeseable litigiosidad.

### 6.2.3. Coordinación de la Administración tributaria estatal y las Administraciones tributarias autonómicas

La LOFCA, los Estatutos de Autonomía y la Ley 22/2009 contienen reiterados llamamientos a la coordinación y la colaboración en el desarrollo de las distintas funciones de aplicación de los tributos, tanto del Estado con las Comunidades Autónomas como de estas entre sí. Aun cuando esas disposiciones contemplan diversos canales para hacerlas efectivas, en la práctica no han servido para neutralizar las desventajas de una fragmentación de las competencias de gestión, recaudación e inspección entre la Administración tributaria estatal y las Administraciones tributarias autonómicas.

Por ello, en un modelo de financiación que se basa en gran medida en el postulado de que las Comunidades Autónomas comparten el rendimiento de los principales tributos estatales (salvo el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre la Renta de no Residentes) y hacen suya la totalidad de la recaudación de otros tributos estatales, resulta necesario profundizar en la coordinación en este ámbito.

A corto plazo, nos parece acertado el planteamiento seguido por el *Informe de la Comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica* (2017). En él se subraya que en ese escenario de tributos compartidos ambos niveles de gobierno han de intervenir en el diseño de la política de administración de esos tributos, incluida la determinación de los objetivos y planes de actuación y la asignación de recursos a las distintas funciones, y han de compartir recursos materiales y humanos. Para ello se propone articular un marco de gobernanza de la gestión tributaria en el que participen conjuntamente el Estado y las Comunidades Autónomas (incluidas las Comunidades forales), creando dentro de la estructura organizativa de la Agencia Estatal de Administración Tributaria un consejo directivo de gestión del sistema tributario.

A más largo plazo cabría plantear una mayor integración mediante la creación de una única Administración tributaria integrada. Se trata de una idea que comenzó a tomar forma en los primeros años de la década de los 90 y que se planteó abiertamente el *Informe sobre el actual sistema de financiación y sus problemas* de 1995. Algunos años más tarde el *Informe sobre la reforma del sistema de financiación autonómica* de 2002 volvió a examinar la posible adaptación de la regulación de la Agencia Tributaria del Estado al marco de una Hacienda múltiple descentralizada necesitada de impulsos de integración. La Comisión redactora de este segundo informe insistió en que únicamente podría alcanzarse una adecuada coordinación administrativa mediante la creación de una Agencia Tributaria única y compartida, encargada de la gestión de todos los tributos de titularidad estatal como organismo mixto con participación del Estado y las Comunidades Autónomas.

Aunque no está exenta de problemas políticos y jurídicos, son indudables las ventajas que esta solución de administración compartida implicaría (entre otras, la simplificación de las cargas indirectas o costes de cumplimiento de las obligaciones tributarias para los contribuyentes, la utilización conjunta de recursos, la consiguiente generación de economías de escala o la concentración de la información con relevancia tributaria).

### 6.3. Principio de lealtad institucional

Este principio no aparece enunciado como tal de manera explícita en nuestra Constitución. No obstante, antes de su incorporación en los últimos años al artículo 2 de la LOFCA y a varios Estatutos de Autonomía (entre ellos, el Estatuto de Andalucía, que lo recoge en sus artículos 175.2 y 183) la jurisprudencia y la doctrina ya lo habían construido a partir de la praxis de la experiencia del modelo alemán de federalismo cooperativo.

En concreto, la lealtad se deduce del artículo 9.1 de nuestra Carta Magna, que somete a los poderes públicos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico. El Tribunal Constitucional ha reiterado que *obliga a todos* y que entraña un deber que ha de presidir la actuación del Estado y de las Comunidades Autónomas. Asume, por tanto, el papel de principio basilar en el esquema de las relaciones entre las diversas instancias de poder territorial o, dicho con otras palabras, de soporte esencial del funcionamiento del Estado autonómico. Y, como tal, ha de proyectarse lógicamente a un ámbito tan crucial como la Hacienda y la financiación pública.

En esencia, con este principio se reclama que las decisiones tomadas por los entes territoriales (Estado, Comunidades Autónomas y Entes Locales), “tengan como referencia necesaria la satisfacción de los intereses generales y que, en consecuencia, no se tomen decisiones que puedan menoscabar o perturbar dichos intereses, de modo que esta orientación sea tenida en cuenta, incluso, al gestionar los intereses propios” (Sentencia

del Tribunal Constitucional 247/2007, de 12 de diciembre). Este contenido, como puede apreciarse, engarza plenamente con el principio de coordinación en una vertiente institucional.

La financiación es, sin duda, uno de los bancos de prueba más destacados para la observancia de este principio, al ser precisa una atención permanente con el fin de evitar la adopción de medidas o decisiones que, aun pudiendo resultar beneficiosas para los intereses de una Hacienda, resulten perjudiciales para los intereses de las demás. No es difícil imaginar supuestos de conductas desleales en este ámbito, como la falta de transparencia en la información sobre la aplicación del sistema de financiación. Cabría pensar incluso en situaciones de mayor gravedad. Así sucedería, por ejemplo, si el Estado bloquease de forma prolongada e injustificada la revisión del sistema de financiación, entrañando esta parálisis graves perjuicios para la suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas; o si una Comunidad Autónoma dedicase una parte de sus recursos a gastos relacionados con materias sobre las que carece de competencia por ser ámbitos reservados al Estado, subvirtiendo así el orden constitucional de distribución de competencias.

Más allá de esas hipótesis extremas, a juicio de los miembros de este grupo de trabajo hay tres aspectos clave en los que convendría realizar en el futuro el papel de la lealtad entre instituciones, sobre todo a la vista de algunas experiencias negativas habidas en los últimos años.

### *6.3.1. Exigencia de una evaluación adecuada del impacto de las decisiones en materia de ingresos tributarios o de gastos públicos sobre el sistema de financiación autonómica*

Esta dimensión particular es la contemplada en la LOFCA<sup>20</sup> y en los Estatutos de Autonomía<sup>21</sup> al enunciar la lealtad como uno de los principios rectores de la Hacienda de las Comunidades Autónomas. Con ella se requiere una evaluación objetiva y justificada del impacto positivo o negativo que las decisiones normativas que tome un nivel de gobierno puedan producir sobre otro.

Podemos poner tres ejemplos por lo que respecta al impacto de medidas financieras estatales sobre la suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas:

- 1.º) Si el Estado aprobase una norma que implicara la generación de nuevas necesidades de gasto para las Comunidades Autónomas, la misma debería ir acompañada del correspondiente ajuste al alza en los recursos que les proporciona su sistema de financiación.
  - 2.º) Igualmente, si el Estado decidiera suprimir alguno de los tributos cedidos total o parcialmente o realizar modificaciones tributarias que comportasen una minoración de los ingresos obtenidos por las Haciendas autonómicas, estas tendrían derecho a recibir la correspondiente compensación.
  - 3.º) A la inversa, si el Estado adoptase medidas tributarias sobre tributos cedidos total o parcialmente (subidas de tipos impositivos o reducción o eliminación de beneficios fiscales) que supusieran un aumento de la recaudación asignada a las Comunidades Autónomas, debería ajustarse la dotación de los fondos complementarios de transferencias.
- 20 En virtud del artículo 2.Uno.g) de la LOFCA, la lealtad institucional "determinará el impacto, positivo o negativo, que puedan suponer las actuaciones legislativas del Estado y de las Comunidades Autónomas en materia tributaria o la adopción de medidas que eventualmente puedan hacer recaer sobre las Comunidades Autónomas o sobre el Estado obligaciones de gasto no previstas a la fecha de aprobación del sistema de financiación vigente, y que deberán ser objeto de valoración quinquenal en cuanto a su impacto, tanto en materia de ingresos como de gastos, por el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, y en su caso compensación, mediante modificación del Sistema de Financiación para el siguiente quinquenio."
- 21 El artículo 183.5 del Estatuto de Autonomía para Andalucía establece lo siguiente: "En el caso de reforma o modificación del sistema tributario español que implique una supresión de tributos o una variación de los ingresos de la Comunidad Autónoma de Andalucía, que dependen de los tributos estatales, la Comunidad Autónoma de Andalucía tiene derecho a que el Estado adopte las medidas de compensación oportunas para que ésta no vea reducidas ni menguadas las posibilidades de desarrollo de sus competencias ni de su crecimiento futuro. De acuerdo con el principio de lealtad institucional, se valorará el impacto financiero, positivo o negativo, que las disposiciones generales aprobadas por el Estado tengan sobre la Comunidad Autónoma o las aprobadas por la Comunidad Autónoma tengan sobre el Estado, en un periodo de tiempo determinado, en forma de una variación de las necesidades de gasto o de la capacidad fiscal, con la finalidad de establecer los mecanismos de ajuste necesarios".

La suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas depende pues de una adecuada evaluación del impacto de este tipo de medidas, realizada con criterios objetivos y transparentes. Lamentablemente, en los últimos años hemos sido testigos de situaciones en que no se ha cumplido este mandato. Por ejemplo, las Comunidades Autónomas se han quejado de falta de información detallada del efecto recaudatorio de las subidas de tipos aprobadas por el Estado respecto del Impuesto sobre el Valor Añadido y de los Impuestos Especiales y del correspondiente ajuste a la baja realizado en la cuantía del Fondo de Suficiencia Global.

### *6.3.2. Interdicción de la competencia fiscal desleal*

Por definición, la competencia fiscal desleal, perniciosa o perjudicial es contraria a este principio. La noción de lealtad es contraria a que una Hacienda (estatal o autonómica) abuse de sus competencias tributarias y apruebe disposiciones (supresión de figuras tributarias, rebajas de tipos de gravamen o introducción de beneficios fiscales) que perturben o menoscaben los intereses de las demás.

Resulta paradigmático lo sucedido con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, puesto que, como ya hemos subrayado en otro apartado de este Informe, las Comunidades Autónomas se han lanzado a una espiral de competencia a la baja ante la inacción del Estado, titular último del tributo.

### *6.3.3. Reforzamiento de las relaciones de colaboración entre la Administración tributaria estatal y las Administraciones tributarias autonómicas*

Desde el momento en que el sistema de financiación autonómica, como hemos indicado al tratar de la coordinación, descansa hoy en día en gran medida en una serie de tributos estatales compartidos (IRPF, IVA e Impuestos Especiales), la gestión, recaudación e inspección de tales tributos han dejado de ser funciones que interesen exclusivamente a la Hacienda estatal. De los frutos de un mejor desarrollo de las funciones de aplicación de estos tributos no se beneficia solo el Estado, sino también las Comunidades Autónomas que tienen cedida una parte muy significativa del rendimiento de estas figuras impositivas.

La lealtad exige en este punto una profundización en los mecanismos de colaboración de las Administraciones tributarias autonómicas con la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Es cierto que en la actualidad la Ley 22/2009 ya prevé diversos cauces de interacción, tanto a nivel orgánico (Consejo Superior y Consejos Territoriales para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria) como funcional (intercambio de información, planes de inspección coordinados, modalidades específicas de cooperación y asistencia, entre otros). Pero en la práctica la virtualidad de tales mecanismos se ha demostrado muy limitada.

### *6.4. Principio de multilateralidad*

El artículo 175.1.j) del Estatuto de Autonomía para Andalucía recoge este principio al demandar la participación de la Comunidad Autónoma "mediante relaciones multilaterales en los organismos que proceda, relacionados con la financiación autonómica".

Sin embargo, desde un primer momento debe quedar claro que esta exigencia no es incompatible con la existencia en paralelo de una relación específica y bilateral Estado-Comunidad Autónoma, siempre que dicha relación se desenvuelva dentro del marco general previamente definido de manera multilateral para el conjunto de las Comunidades Autónomas. Así lo evidencia el artículo 183.7 del texto estatutario andaluz:

"La Comunidad Autónoma de Andalucía mantendrá relaciones multilaterales, a través del Consejo de Política Fiscal y Financiera, en las materias que afecten, entre otras, al sistema estatal de financiación, y en la Comisión Mixta prevista en el artículo siguiente en relación con las cuestiones específicas andaluzas."

En realidad, este dualismo entre multilateralidad y bilateralidad se refleja de modo más o menos explícito en todos los Estatutos de Autonomía, especialmente en los de segunda generación aprobados a partir de 2006. En el caso del Estatuto andaluz de 2007 (artículos 183 y 184) se reconoce a la Comunidad Autónoma la facultad de decidir su vinculación al modelo de financiación autonómica, atendiendo a sus intereses particulares en la

materia, a través de la denominada Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales. Pero este reconocimiento parte de la premisa elemental de que la Comunidad Autónoma mantendrá relaciones multilaterales con el Estado y el resto de Comunidades y Ciudades Autónomas en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera. A partir de lo que se decida en ese escenario colegiado la Comunidad andaluza negociará directamente con el Estado en la mencionada Comisión Mixta, a la que corresponde la concreción, aprobación, actualización y seguimiento del sistema de financiación. Entre las funciones asignadas a este órgano paritario de relación bilateral figuran la fijación del alcance y condiciones de la cesión de tributos de titularidad estatal y, especialmente, de los porcentajes de participación en el rendimiento de los tributos estatales cedidos parcialmente; o el establecimiento de los mecanismos de colaboración entre las Administraciones tributarias andaluza y estatal y de los criterios de coordinación y de armonización fiscal de acuerdo con las características o la naturaleza de los tributos cedidos.

A los efectos de este Informe debemos hacer hincapié en que la preceptiva observancia del principio de multilateralidad tiene, en nuestra opinión, tres implicaciones fundamentales respecto de la articulación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen general.

*6.4.1. Imposibilidad de que la determinación del sistema de financiación autonómica sea una cuestión que cada Comunidad Autónoma pueda negociar de forma bilateral o separada con el Estado, sin contar con la opinión de las demás*

En la medida en que los recursos de las Haciendas autonómicas se van a nutrir básicamente de la llamada "Hacienda general" (que el artículo 149.1.14.ª de la Constitución configura como una competencia exclusiva del Estado), es exigible que en la negociación deban tomarse en consideración los intereses de la generalidad de las Comunidades Autónomas a la hora de concretar qué parte de esos recursos se van a poner al servicio de su suficiencia financiera (ya sea a través de la cesión de tributos o de la creación de fondos de transferencias con cargo al presupuesto estatal).

El Tribunal Constitucional lo ha dejado muy claro en su Sentencia 31/2010, de 28 de junio, sobre el Estatuto de Cataluña de 2006: las decisiones sobre el sistema de financiación han de adoptarse en un órgano multilateral, sin perjuicio de las posteriores concreciones que cada Comunidad Autónoma haya de acordar bilateralmente con el Estado en la correspondiente comisión mixta<sup>22</sup>.

*6.4.2. El sistema de financiación no es una materia que cada Comunidad Autónoma pueda cerrar y, en cierto modo, blindar mediante una regulación detallada en su respectivo Estatuto de Autonomía*

Como leyes orgánicas aprobadas por las Cortes Generales y en su condición de normas institucionales básicas de las Comunidades Autónomas, los Estatutos están legitimados para completar los principios y reglas que sobre el sistema de financiación sientan los artículos 156, 157 y 158 del texto constitucional. De hecho, desde los inicios del proceso autonómico hasta la actualidad todos los Estatutos han recogido siempre algunas

22 Concretamente, el Tribunal Constitucional afirma: "Puesto que la suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas se alcanza en importante medida a través de impuestos cedidos por el Estado y otras participaciones en ingresos de este último (art. 157.1 CE), es evidente que las decisiones tendentes a garantizarla «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» (...). Resulta, por tanto, necesario que este tipo de decisiones, cuya determinación final corresponde a las Cortes Generales, se adopten en el órgano multilateral (en este caso, el Consejo de Política Fiscal y Financiera) en el que el Estado ejerce funciones de cooperación y coordinación ex art. 149.1.14 CE. Estas actuaciones en el marco multilateral deben integrarse con las funciones que las Comisiones Mixtas de carácter bilateral tengan, en su caso, atribuidas en las normas estatutarias «en cuanto órganos bilaterales específicamente previstos para concretar la aplicación a cada Comunidad Autónoma de los criterios acordados en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera» (STC 13/2007, FJ 8), permitiendo, bien con carácter previo a la intervención del órgano multilateral, «acercar posiciones, bien a posteriori, ... concretar la aplicación a cada Comunidad Autónoma de los recursos previstos en el sistema de financiación que, a la vista de las recomendaciones del Consejo de Política Fiscal y Financiera, pudieran establecer las Cortes Generales.» (Sentencia del Tribunal Constitucional 31/2010, de 28 de junio).

normas generales sobre la financiación. Así sucede con el vigente Estatuto de Andalucía, que dedica a estos aspectos el capítulo III (Hacienda de la Comunidad Autónoma) de su título III (economía, empleo y hacienda).

Ahora bien, lo anterior en modo alguno significa que los Estatutos sean el cauce adecuado para configurar el sistema de financiación autonómica, pues esta opción ha de descartarse por un doble motivo.

En primer lugar, hay que tener presente la notable rigidez del procedimiento de reforma de los Estatutos (algunos de los cuales, como el andaluz, exigen referéndum positivo del cuerpo electoral). Esta especial protección frente a posibles modificaciones entraña una falta de flexibilidad que, sin duda, resulta poco deseable en materias tan dinámicas y cambiantes como la Hacienda en general y el sistema tributario en particular.

Y en segundo término, no puede olvidarse que la regulación general del sistema de financiación autonómica es un punto que nuestra Constitución (artículo 157.3) reservó de manera explícita a una ley orgánica *ad hoc*. Esa ley ha sido y es la LOFCA, que inevitablemente ha sido objeto de diversas reformas en sus cerca ya de cuatro décadas de vigencia<sup>23</sup>.

#### 6.4.3. La concreción del sistema de financiación autonómica debe regularse con carácter general en la LOFCA y en las leyes estatales que la complementan

Como corolario de las dos ideas precedentes, la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas deberá traducirse, sobre la base de los acuerdos que se adopten en un órgano multilateral en el que estén presentes el Estado y la totalidad de las Comunidades Autónomas, en una modificación de la LOFCA y de las demás normas legales complementarias dictadas en su desarrollo (en especial la Ley 22/2009).

Hasta la fecha ese órgano multilateral ha sido el Consejo de Política Fiscal y Financiera en su condición de órgano de coordinación del Estado y las Comunidades Autónomas en materia fiscal y financiera, cuyos acuerdos han servido de base para la aprobación de las correspondientes normas por el Parlamento. No obstante, en el futuro la discusión podría perfectamente residenciarse en el Senado si prosperase la idea de convertirlo en una auténtica Cámara de representación territorial.

#### 6.5. Síntesis de propuestas

6.1.	La reforma del sistema de financiación autonómica debe coordinarse con la revisión del sistema de financiación local, dado que la suficiencia financiera de ambos sistemas descansa en gran medida en la recaudación de los tributos del Estado, que hoy en día atiende buena parte de las necesidades de gasto de las Haciendas autonómicas y locales.
6.2.	Un reparto de materias imponible entre los tres niveles de gobierno (véase la propuesta formulada al respecto en el apartado 5 de este Informe) debería servir para mejorar la coordinación de la tributación autonómica con los tributos estatales y locales, reduciendo la elevada e indeseable conflictividad actual.
6.3.	A corto plazo es preciso mejorar los mecanismos de coordinación entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y las Administraciones tributarias autonómicas, mediante una mayor integración de las segundas en la primera. A largo plazo, podría atribuirse a una única Administración tributaria integrada la aplicación del conjunto de los tributos estatales, muchos de los cuales están ya cedidos totalmente a las Comunidades Autónomas o se hallan compartidos con ellas en un elevado porcentaje de su recaudación.

23 Al prever la aprobación de esta ley orgánica en su artículo 157.3 la Constitución pretendió "habilitar la intervención unilateral del Estado en este ámbito competencial a fin de alcanzar un mínimo grado de homogeneidad en el sistema de financiación autonómica, orillando así la dificultad que habría supuesto que dicho sistema quedase exclusivamente al albur de lo que se decidiese en el procedimiento de elaboración de cada uno de los Estatutos de Autonomía" (Sentencia del Tribunal Constitucional 68/1996, de 18 de abril).

6.4.	Debe garantizarse el principio de lealtad institucional, al objeto de evitar algunas situaciones que se han producido en los últimos años (competencia fiscal desleal en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o inadecuada evaluación y falta de compensación las repercusiones de ciertas medidas estatales respecto de la financiación de las Comunidades Autónomas).
6.5.	La observancia del principio de lealtad demanda también una mayor transparencia en la evaluación del impacto sobre la suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas de las medidas que pueda adoptar el Estado en el ejercicio de sus competencias y que se traduzcan en una variación de los gastos o ingresos de las Haciendas autonómicas.
6.6.	Asimismo, la lealtad exigiría una mayor apertura de la Administración tributaria del Estado a las Comunidades Autónomas, en la medida en que aquella tiene reservada la gestión, inspección y recaudación de tributos cuyo rendimiento se halla hoy en día compartido por ambos niveles de gobierno.
6.7.	La reforma de la financiación autonómica debe negociarse de forma multilateral por el Estado y las Comunidades Autónomas, desarrollándose normativamente a través de una modificación de la LOFCA y de la Ley reguladora del sistema de financiación (en la actualidad la Ley 22/2009).

---

## 7. CONCLUSIÓN GENERAL SOBRE LA REFORMA DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA

---

A lo largo de los distintos apartados de este Informe se han formulado propuestas de modificación de múltiples aspectos del sistema de financiación autonómica, relacionados con los diferentes principios examinados: objetividad, sencillez y transparencia; suficiencia financiera; equidad, nivelación y solidaridad; autonomía financiera y corresponsabilidad; coordinación, lealtad institucional y multilateralidad.

A modo de conclusión general, la visión de este grupo de trabajo respecto a la orientación que debería seguir la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas puede resumirse en las siguientes directrices o pautas:

### *Objetividad, sencillez y transparencia*

1. El actual sistema de financiación es complejo, heterogéneo y opaco, sin que de estos defectos se desprenda una mayor eficiencia o cualquier otra virtud social que los sustente. Muy al contrario, del mismo se obtienen unos resultados finales, en términos de financiación per cápita, alejados de cualquier lógica social o económica. Además, estos defectos han generado el caldo de cultivo perfecto para la conflictividad y desconfianza entre administraciones y territorios e incrementan la inestabilidad del sistema, al justificar una demanda periódica de reformas sustanciales del mismo.
2. En el nuevo sistema debe primar la sencillez y transparencia con unas reglas de reparto claras, fácilmente justificables y estables, bajo los criterios rectores de suficiencia financiera y equidad. Por ello propugnamos que el mismo esté basado en un único fondo de nivelación, con un único criterio de reparto, la población de derecho.
3. En todo caso, y sean cuales fueren los criterios finales, debe limitarse el grado de inequidad del sistema de financiación. Concretamente se debería fijar un límite máximo entre los recursos per cápita de la Comunidad Autónoma que más reciba, a competencias homogéneas, y la que menos.
4. Impulsar nuevos instrumentos de pedagogía fiscal para acercar el sistema de financiación a la ciudadanía de forma sencilla y sin necesidad de intermediarios.

*Suficiencia financiera*

5. El sistema fiscal español se ha caracterizado por una limitada cobertura de las necesidades de gasto y una escasa capacidad recaudatoria en relación con los principales países desarrollados de su entorno.
6. Para mejorar la suficiencia global del sistema proponemos por un lado, que las haciendas autonómicas forales participen en el sistema que determina la nivelación de los servicios públicos. Además, se deben revisar los criterios de reparto de la financiación que tradicionalmente se ha basado en el coste efectivo y en aspectos que poco tienen que ver con las necesidades de gasto reales de cada Comunidad. La población de derecho nos parece el más adecuado para ello dada su sencillez y objetividad. Sería conveniente explorar vías de financiación alternativas, fundamentalmente basadas en tributos cedidos.
7. Es necesario establecer un pacto de Estado para definir el volumen de recursos global y, con objeto de garantizar la suficiencia dinámica y la estabilidad del futuro modelo de financiación autonómica, sería deseable que el nuevo modelo tenga un horizonte temporal lo más amplio posible.

*Equidad, nivelación y solidaridad*

8. El principal objetivo en términos de equidad horizontal interterritorial es la consecución en un periodo de tiempo razonable de un nivel similar en la prestación de servicios públicos en el conjunto del territorio nacional. El futuro sistema de financiación autonómica debe proponer un método efectivo que permita verificar el ritmo de progreso hacia el objetivo final de nivelación completa.
9. El adecuado funcionamiento del sistema de financiación autonómica en el futuro aconseja impulsar el estudio sistemático y objetivo de las necesidades de gasto por Comunidad Autónoma.
10. Es necesario mejorar los elementos del sistema de financiación vigente que más han influido en la marcada y creciente inequidad resultante de su aplicación. En concreto se propone:
  - Sustitución del objetivo de nivelación parcial (servicios públicos fundamentales) por una nivelación completa que incluya la totalidad de los servicios que son competencia de cada Comunidad Autónoma.
  - Utilización de la población de derecho como mejor indicador de las necesidades de gasto relativas de las Comunidades Autónomas.
  - Revisión del método de cálculo de la recaudación normativa con el fin de acordar una metodología más sencilla y transparente, que recoja los efectos del ciclo económico.
  - Eliminación paulatina de la garantía de inicio para el nuevo sistema de los recursos aportados por el sistema anterior (*statu quo*).
11. Creación de un único mecanismo nivelador de carácter incondicionado que persiga la igualdad de recursos por habitante. Este fondo debe nutrirse de transferencias horizontales entre Comunidades Autónomas, incluyendo a las forales, y de una transferencia vertical procedente de la Administración Central.
12. Puesta en marcha de instrumentos que permitan avanzar hacia el objetivo constitucional de corrección de los desequilibrios regionales en España. El instrumento más adecuado para ello, en las actuales circunstancias, podría ser el Fondo de Compensación Interterritorial, siempre que se reforme su funcionamiento actual y se dote adecuadamente de recursos.

*Autonomía financiera y corresponsabilidad fiscal*

13. En orden a reforzar la autonomía financiera y la corresponsabilidad fiscal de las Haciendas autonómicas sería deseable un reparto de espacios fiscales entre los tres niveles de gobierno, que permita un desarrollo menos conflictivo de la potestad de creación de tributos propios reconocida a las Comunidades Autónomas.
14. Con relación a los tributos cedidos total o parcialmente por el Estado, sería conveniente potenciar su papel como principal fuente de ingresos de las Comunidades Autónomas adoptando diversas medidas:
  - Armonización de bases e introducción de niveles mínimos de tributación en los Impuestos sobre el Patrimonio y sobre Sucesiones y Donaciones.
  - Revisión técnica de la configuración de los elementos esenciales de varios de los tributos cedidos.
  - Modificación del método de cálculo de la recaudación normativa de los tributos cedidos totalmente.



- Ampliación del porcentaje de cesión de la imposición indirecta sobre el consumo (IVA e Impuestos Especiales).
- Inclusión de algunos de los nuevos impuestos establecidos por el Estado durante los últimos años en la cesta de tributos cedidos a las Comunidades Autónomas.
- Distinción de dos bloques dentro de los tributos cedidos, uno vinculado únicamente a la garantía de la suficiencia financiera y otro ligado complementariamente al desarrollo de la autonomía financiera y la corresponsabilidad fiscal.

*Otros principios (coordinación, lealtad institucional y multilateralidad)*

15. Desde el punto de vista de la coordinación, la modificación del sistema de financiación de las Haciendas autonómicas debe ponerse en conexión con la revisión del sistema de financiación de las Haciendas locales, así como procurar una mayor integración de las Administraciones tributarias autonómicas en la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
16. Ha de potenciarse asimismo la aplicación del principio de lealtad institucional, con el fin de garantizar una adecuada valoración del impacto sobre la suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas de las medidas adoptadas por el Estado en el ejercicio de sus competencias con efectos sobre sus niveles de gasto o ingresos.
17. La reforma del sistema de financiación debe negociarse y acordarse en un escenario multilateral, en el que estén presentes tanto el Estado como la totalidad de las Comunidades Autónomas.



# Revista Española de Investigaciones Sociológicas

www.reis.cis.es

# 167

Julio-Septiembre 2019

**Enrique García Viñuela**  
Reformas de la financiación política para preservar los ingresos de los partidos: evidencia de tres reformas españolas

**Beltrán Roca e Iban Díaz Parra**  
Un pie en la calle y otro en la institución. Análisis socioespacial de una iniciativa municipalista

**Lala Muradova y Alberto López Ortega**  
Actitudes públicas sobre la (in)seguridad energética: evidencia de España

**María Rodó de Zárate, Jordi Estivill i Castany y Nerea Eizagirre**  
La configuración y las consecuencias del miedo en el espacio público desde la perspectiva de género

**Sergio Pérez Castañón y Jonatan García Rabadán**  
La cultura política federal en España. Cambios y consecuencias ante el reto catalán

**José Luis Sánchez Hernández y Lourdes Moro Gutiérrez**  
Los órdenes de justificación como marco analítico para el estudio de las prácticas económicas alternativas

**Alberto Javier Ribes**  
Teoría de la violencia exterminista. Sobre la centralidad de la violencia física legitimada

**Daniel Sorando y Jesús Leal**  
Distantes y desiguales: el declive de la mezcla social en Barcelona y Madrid

**Director**  
José Felix Tezanos Tortajada

**Secretaría**  
M.ª Rosario H. Sánchez Morales

**Consejo Editorial**

Antonio Alaminos Chica (UA) Inés Alberdi Alonso (UCM) Esther del Campo García (UCM) Gabriel Colomé García (UAB) Irene Delgado Sotillos (UNED) Verónica Díaz Moreno (UNED) Alfonso de Esteban Alonso (URJC) Javier de Esteban Curiel (CIS) Lucila Finkel Morgenstern (UCM) Rodolfo Gutiérrez Palacios (NIOVI) Francisco José Llera Ramo (EHU) Antón Losada Trabada (USC) Mária Martínez-Bascuñán Ramírez (UAM) María José Mateo Rivas (UCM) Gerardo Meil Landwerlin (UAM) Juan Montabes Pereira (UGR) Pablo Oñate Rubalcaba (Editor) (UV) Manuel Pérez Yruela (CSIC) Eloisa del Pino Matute (CSIC) Carlos Ramíó Matas (UPF) José Manuel Robles Morales (Editor) (UCM) María Josefa Rubio Lara (UNED) Eva Sotomayor Morales (CIS) Constanza Tobio Soler (UC3M) Consuelo del Val Cid (UNED)

**Edita**  
Centro de Investigaciones Sociológicas (CIS)  
Montalbán, 8. 28014 Madrid  
www.cis.es - E-mail: publicaciones@cis.es

**Precios**  
*Suscripción anual (4 números)*

- Electrónica:
 

Instituciones	160 €
Particulares	50 €
- En papel y electrónica:
 

	Resto
	España del mundo
Instituciones	180 €      220 €
Particulares	60 €      100 €
- Compra de números sueltos en papel:  
Cada número 20 €

**Solicitudes de suscripción**  
EBSCO Subscription Services España, S. L.  
Avda. Bruselas, 7. 28109 Alcobendas (Madrid)  
Tel.: 91 490 25 02 - Fax: 91 490 23 25  
E-mail: mailsp@ebSCO.com - www.ebSCO.com

# CIS

Centro de Investigaciones Sociológicas

www.ingentaconnect.com

