



FACULTAD DE TURISMO Y FINANZAS

GRADO EN FINANZAS Y CONTABILIDAD

Financiación de las Comunidades Autónomas. El caso de Andalucía.

Trabajo Fin de Grado presentado por Marta Gutiérrez Ruiz-Cabello, siendo el tutor del mismo Jaime Aurelio López Melendo.

Vº. Bº. del Tutor:

Alumna:

D. Jaime Aurelio López Melendo

Dña. Marta Gutiérrez Ruiz-Cabello

Sevilla. Junio de 2023



**GRADO EN FINANZAS Y CONTABILIDAD
FACULTAD DE TURISMO Y FINANZAS**

**TRABAJO FIN DE GRADO
CURSO ACADÉMICO [2022-2023]**

TÍTULO:

FINANCIACIÓN DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS. EL CASO DE ANDALUCÍA.

AUTOR:

MARTA GUTIÉRREZ RUIZ-CABELLO

TUTOR:

D. JAIME AURELIO LÓPEZ MELENDO

(Si el tutor tiene el grado de doctor/a indíquese con el nombre: Dr. D./Dra. D^a.)

DEPARTAMENTO:

DERECHO DE DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

ÁREA DE CONOCIMIENTO:

ÁREA TRIBUTARIA

RESUMEN: En este trabajo vamos a analizar la financiación de las Comunidades Autónomas con mención especial al caso de Andalucía. Este trabajo está centrado en la vertiente de los ingresos y como incide en Andalucía la recaudación. Abordaremos la evolución en la financiación en los Estatutos de Andalucía aprobados y el reflejo presupuestario de los mismos. Por último, realizaremos y analizaremos las conclusiones a las que hemos llegado con este estudio.

PALABRAS CLAVE:

Financiación; Tributos cedidos; Comunidades Autónomas; Impuestos; Ingresos.

ÍNDICE

El índice debe comenzar en página impar. Para actualizar pulse con el botón derecho del ratón sobre algún apartado del índice y elija Actualizar campos – Actualizar toda la tabla.

1 INTRODUCCIÓN	1
2 EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN EN LA CONSTITUCIÓN DE 1978.....	3
2.1 INTRODUCCIÓN.....	3
2.2 RÉGIMEN FORAL Y RÉGIMEN COMÚN.....	3
2.3 LA AUTONOMIA FINANCIERA.....	4
2.4 RECURSOS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS.....	6
3 LA LEY ORGÁNICA DE FIANCIACIÓN DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS	9
3.1 PRINCIPIOS.....	9
3.2 RECURSOS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS.....	12
4 LA FINANCIACIÓN EN EL ESTATUTO DE AUTONOMÍA PARA ANDALUCÍA	15
4.1 ESTATUTO DE AUTONOMÍA DE 1981	15
4.2 ESTATUTO DE AUTONOMÍA DE 2007	17
5 SISTEMA DE FINANCIACIÓN DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS	23
5.1 CAPACIDAD TRIBUTARIA.....	23
5.2 TRANSFERENCIA DEL FONDO DE GARANTÍA DE SERVICIOS PÚBLICOS FUNDAMENTALES.....	24
5.3 COMPETENCIAS NORMATIVAS.....	25
6 REFLEJO PRESUPUESTARIO DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN EN ANDALUCÍA	29
6.1 EVOLUCIÓN EN LA FINANCIACIÓN.....	32
7 CONCLUSIONES	35

1 INTRODUCCIÓN

El presente TFG aborda la estructura básica del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común de acuerdo con la normativa que lo regula, con especial referencia a la Comunidad Autónoma de Andalucía.

El Sistema de Financiación tiene dos vertientes. La primera de ellas es las necesidades de gastos que tienen las Comunidades Autónomas en función de las competencias que tienen asumida, esto es, cuánto necesitan para gestionar adecuadamente las responsabilidades de gestos en las que incurren. La segunda es la vertiente de los ingresos, que implica determinar de dónde vienen los recursos financieros que posibilitan hacer frente al gasto asumido por las Comunidades Autónomas.

En este TFG nos centraremos solamente en la vertiente de los ingresos. Por tanto, prescindiremos del análisis del gasto, para abordar únicamente las diferentes fuentes de financiación con las que cuentan las Comunidades Autónomas. Además, dentro del ámbito de los ingresos, tampoco se abordará la parte relativa a las operaciones de crédito, o endeudamiento, que llevan a cabo las Comunidades Autónomas.

En primer lugar, el TFG aborda la configuración de los recursos financieros de las Comunidades Autónomas en la Constitución, haciendo una breve referencia a la división básica entre Comunidades Autónomas de régimen común, que son la mayoría de ellas y las de régimen foral, que incluyen los territorios históricos que conforman Navarra y País Vasco, y que tienen un modelo sustancialmente distinto, en la medida en que pueden establecer sus propios tributos, incluyendo los de mayor potencia recaudatoria, como es el caso del IRPF o el IVA, cubriendo las necesidades o cargas generales del Estado mediante la aportación del denominado cupo.

Posteriormente se hace referencia a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, conocida por sus iniciales como LOFCA. Ley Orgánica recogida como previsión en la Constitución y que prácticamente desde el inicio de esta nueva etapa constitucional, 1980, perfila los principios, así como las reglas básicas que debe tener el Sistema de Financiación. Norma fundamental en esta materia, en la medida en que los diferentes estatutos de autonomía que paulatinamente iban entrando en vigor, salvo el de Cataluña que era anterior, debían amoldar su contenido en el ámbito de la financiación a la regulación establecida en la LOFCA. En este apartado se hace mención a la controversia suscitada en torno al cumplimiento del principio de lealtad institucional y, en concreto, a la supresión del impuesto del Patrimonio por la Comunidad Autónoma de Andalucía y al establecimiento por el Estado del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas.

A continuación, se aborda cómo se define el Sistema de Financiación en el Estatuto de Autonomía de Andalucía, teniendo en cuenta que hubo un Estatuto inicial de 1981, que fue sustituido posteriormente por el Estatuto de 2007. A este respecto, resulta destacable cómo en la nueva norma tienen reflejo cuestiones que a lo largo de los años marcaron el debate sobre cómo debía ser la financiación de las comunidades Autónomas. Mención especial merece la relevancia dada a la necesidad de dotar a Andalucía de una agencia para la gestión de los diferentes tributos, ya sean los de carácter propio, ya sean los tributos cedidos por el Estado a la Comunidad Autónoma.

La siguiente cuestión que se aborda en el TFG es el actual Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas, regulado en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre. Dada la complejidad y extensión del Sistema, solamente se van a abordar tres cuestiones muy concretas. La primera de ellas es la capacidad tributaria de las Comunidades Autónomas, la segunda el peso de las diferentes variables para determinar las transferencias que van a recibir las comunidades Autónomas en el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales y, por último, el alcance de las

competencias normativas de las Comunidades Autónomas tanto en los tributos propios como en los tributos cedidos.

Por último, se lleva a cabo un análisis del impacto que tiene el Sistema de financiación en el Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía. En síntesis, se compara el peso que en el Estado de Ingresos tienen las diferentes fuentes de financiación (tributos propios y cedidos, así como las transferencias) y su evolución en los ejercicios presupuestarios más recientes y que, en síntesis, pone de manifiesto la enorme relevancia que en la financiación de la Comunidad Autónoma tienen los ingresos provenientes de la cesión parcial de los tributos del Estado, en concreto del IRPF, del IVA y de los Impuestos Especiales.

Finalmente, se incluyen unas breves conclusiones que contemplan los aspectos más sobresalientes, o a destacar, en este TFG.

2 EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN EN LA CONSTITUCIÓN DE 1978

2.1 INTRODUCCIÓN.

Con la entrada en vigor de la Constitución de 1978 se reconoce el principio de autonomía financiera, el de descentralización, el de coordinación y el de solidaridad en el que territorialmente coexisten las esferas estatales, regionales, y locales.

El desarrollo de estos principios se articula a través de la Ley Orgánica 8/1980 de 22 de septiembre de Financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante, LOFCA).

Esto ha llevado asociado un doble proceso la descentralización de los PGE en sentido económico, hasta el nivel de las Administraciones Públicas, y en lo autonómico la creación de las fuentes de financiación propias de las Comunidades Autónomas¹. Si antes todo el gasto se concentraba en los PGE, ahora una parte muy importante se concentra en los presupuestos de las diferentes Comunidades Autónomas, resultando imprescindible, por tanto, dotar a dichas Comunidades Autónomas de recursos para asumir el gasto generado por las competencias transferidas. En la actualidad, las Comunidades Autónomas son la mayor de las Administraciones Públicas españolas, absorbiendo más de un tercio de su gasto final total y más de la mitad de su personal, y gestionando muchos de los servicios públicos con una incidencia más directa sobre el bienestar de los ciudadanos, incluyendo la sanidad, la educación y los servicios sociales.

Actualmente, la financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común se rige por 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. Como culminación de un proceso de negociación entre el Estado y las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía, el Consejo de Política Fiscal y Financiera en su reunión de 15 de julio de 2009 adoptó, a propuesta del Gobierno de la Nación, el Acuerdo 6/2009, para la reforma del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía cuya puesta en práctica exigió llevar a cabo una serie de reformas legales. La citada Ley acomete las reformas que no requirieron el rango de ley orgánica, ya que estas fueron efectuadas por la reforma de la LOFCA (Ley Orgánica 3/2009).

2.2 RÉGIMEN FORAL Y RÉGIMEN COMÚN.

Las Comunidades Autónomas en España se pueden dividir entre las de régimen foral y las de régimen común. El régimen foral es aplicable a las Comunidades Autónomas del País Vasco y Navarra, que se instrumentan a través de los regímenes de Concierto y Convenio respectivamente.

Habilitado por la Disposición Adicional Cuarta de la Constitución, el régimen foral consagra de facto una especie de soberanía fiscal en los cuatro territorios, denominados históricos, en donde se aplica (Álava, Vizcaya Guipúzcoa y Navarra) en virtud de los cuales establecen y recaudan todos los tributos y deben transferir al Estado una cantidad denominada cupo que se cuantifica el coste de las cargas generales del Estado.

1 Evolución del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común, Consejo de Política Fiscal y Financiera, Madrid, 1991, página 3.

El establecimiento de sus propios tributos es de especial relevancia con relación a las grandes figuras tributarias: IRPF, Impuesto sobre Sociedades, IVA e Impuestos Especiales como los de Tabacos o Alcoholes.

La evolución de este régimen foral hace que el mismo pueda ser calificado de privilegiado e insolidario con relación al aplicable en las Comunidades Autónomas de régimen común. Especialmente criticable es la determinación del cupo, tanto por el oscurantismo que rodea su cuantificación como por el hecho de que dicha cuantificación se calcule a la baja, determinando, con ello, un mayor volumen de recursos financieros en favor de las Haciendas de estos territorios, lo que se traduce en un nivel mucho más elevado en la calidad de los servicios públicos que se prestan. Esta realidad distorsiona severamente el principio constitucional de la solidaridad interterritorial, ya que el resto de Comunidades Autónomas, especialmente las más ricas, no pueden disponer de este volumen de recursos para la gestión de sus competencias.

En las Comunidades Autónomas de régimen común el sistema es distinto, ya que la recaudación que obtienen por los tributos propios representa un porcentaje muy pequeño de sus necesidades de gasto.

En la medida en que los grandes impuestos como, por ejemplo, el IRPF o el IVA son impuestos establecidos y gestionados por el Estado, las Comunidades Autónomas de régimen común participan en los rendimientos que dichos impuestos generan mediante la cesión de una parte de los mismos por parte del Estado, en el marco del sistema de financiación. Asimismo, si bien de una forma limitada, el sistema de financiación prevé que estas Comunidades Autónomas puedan tener competencias normativas sobre algunos impuestos y con relación a ciertas partes de la estructura del tributo. El ejemplo más notorio es el establecimiento de la tarifa autonómica en el IRPF.

A su vez, dentro del régimen común, Canarias posee un régimen económico y fiscal especial por razones históricas y geográficas, que se ha regulado teniendo en cuenta las disposiciones de la Unión Europea sobre regiones ultraperiféricas. Asimismo, Ceuta y Melilla son dos ciudades que participan de la financiación autonómica, de conformidad con sus Estatutos de Autonomía y también del régimen de financiación de las Haciendas Locales, disponiendo de un régimen de fiscalidad indirecta especial, caracterizado entre otros aspectos porque en su territorio se aplica el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación, en lugar del IVA.

2.3 LA AUTONOMIA FINANCIERA.

La autonomía financiera es una de las consecuencias que derivan de la nueva organización del Estado que establece la Constitución de 1978. En concreto, el artículo 2 señala que, *“la Constitución se fundamenta en la indisoluble unidad de la nación española, patria común e indivisible de todos los españoles, y reconoce y garantiza el derecho de la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre todas ellas”*.

La solidaridad entendida como *“corolario de la autonomía”* (STC 25/1981) *“porque no se garantiza para incidir negativamente sobre los intereses generales de la Nación”*. Como señala el Consejo de Política Fiscal y Financiera el Sistema de Financiación ha de hacer más visible el principio de solidaridad en la prestación a un nivel equivalente de los servicios, al margen de la mayor o menor capacidad fiscal de cada Comunidad Autónoma y, en los casos en que se produzcan situaciones especiales que puedan desequilibrar la prestación de los servicios públicos, a un nivel adecuado².

2 Evolución del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común, obra citada, página 17.

El reconocimiento de la autonomía de las nacionalidades y regiones que integran la nación española, supone una nueva articulación territorial del Estado, según art.137. CE, en municipios, provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan, y el consiguiente otorgamiento a todas ellas de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses. El principio de autonomía no puede oponerse al de unidad del artículo 2, ya que autonomía no se entiende como soberanía porque se ejerce con limitaciones.

Nuestra Carta Magna establece un sistema de financiación que se organiza en base a dos principios fundamentales: los principios de coordinación con la Hacienda y la solidaridad entre las diferentes regiones de España.

En lo relativo al principio de coordinación, señala el Consejo de Política Fiscal y Financiera exige conciliar las potestades impositivas en los distintos ámbitos territoriales, de manera que no se trasladen cargas fiscales más allá de los mismos y que quede garantizada la libre circulación de personas, bienes y capitales, evitando solapamientos y contradicciones entre los diversos conceptos tributarios de las diferentes jurisdicciones³.

Todo ello por y para evitar crear privilegios económicos entre ellas y que se vean comprometidos la unidad de mercado y la libre circulación de mercancías, bienes y personas. Este sistema que establece la Constitución no ignora el principio de autonomía, pues como veremos posteriormente, el Tribunal Constitucional señala que autonomía financiera no es sinónimo de autofinanciación y deberán obtener medios suficientes para el cumplimiento de sus fines, aunque los mismos no sean autogenerados o propios.

No obstante, dicha dependencia de los recursos estatales puede dar lugar a una deficiencia en la utilización de los recursos públicos. El sentido de esta afirmación es el hecho de que una determinada Comunidad Autónoma muy dependiente de los recursos estatales ejerza sobre los ciudadanos una presión fiscal en dicha autonomía inexistente, con lo que la ciudadanía se puede llegar a pensar que los servicios públicos de calidad ofrecidos por la misma en igualdad de condiciones con el resto de los ciudadanos son a un coste ínfimo. Sin embargo, el hecho cierto es que en los PGE esta partida aparece, no directamente como un gasto, sino como un recurso financiero que se transfiere a la Comunidad Autónoma, aumentando, con ello, el gasto público al que habrá que hacer frente. Con lo cual los principios de asignación equitativa, la eficacia y eficiencia en la utilización de los recursos públicos se puede ver comprometida.

Advierte de tal eventualidad A. RODRIGUEZ BEREIJO: *“una hacienda de transferencias propende más fácilmente a convertirse en una hacienda parasitaria caracterizada por la despreocupación sobre el control de los contribuyentes y la gestión tributaria, y sobre la generalización en el reparto de la carga fiscal; la irresponsabilidad fiscal respecto de las decisiones y demandas de gasto público y una mala asignación de los recursos públicos; la ausencia de una relación entre la hacienda autonómica y sus propios contribuyentes, que repercutirá negativamente en la educación tributaria de los ciudadanos”*⁴.

Por su parte, el artículo 156 garantiza la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas. Esta autonomía financiera se define como la capacidad para la ordenación de los ingresos y los gastos de sus propios presupuestos. Sin autonomía financiera, aunque esta no sea plena, no cabe hablar de autonomía política. La acción de gobierno

3 Evolución del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común, obra citada, página 17.

4 Revista Española de Derecho Constitucional, Año 5. Núm. 15. Septiembre–diciembre 1985- página 71.

en una Comunidad Autónoma es impensable sin la capacidad que pueda tener el Ejecutivo autonómica en ordenar tanto la esfera de sus ingresos como la de sus gastos.

Efectivamente, el legislador constitucional es consciente de la necesaria disponibilidad de recursos financieros para el ejercicio de la autonomía política y administrativa, señalando, a este respecto, el artículo 156.1 que *“las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda Estatal y de solidaridad entre todos los españoles”*.

Sin perjuicio de lo anterior, esta autonomía financiera debe ser conciliable con el principio de coordinación con la Hacienda estatal, con la finalidad de que no se produzcan comportamientos que se alejen de la unidad del sistema. Asimismo, esta autonomía financiera debe ser también conciliable con la solidaridad entre todas las Comunidades Autónomas a la hora de la prestación de servicios públicos que sean iguales o parecidos en todas las partes de España.

Señala a este respecto C. MONASTERIO ESCUDERO⁵: *“la descentralización del Sector Público en España iniciada tras la Constitución y la transición a la democracia en 1978 supuso un notable cambio en la distribución de funciones de gasto y en la organización de los distintos agentes integrantes de las Administraciones públicas. En España se ha optado por la descentralización a favor del nivel regional (Comunidades Autónomas) y por un esquema de financiación que, desde 2002 y para el caso general, supone una opción intermedia entre autonomía impositiva y solidaridad regional (Parlamento propio con capacidad legislativa y competencias sobre bienes públicos locales), con bastantes similitudes respecto al caso canadiense”*. Destaca, asimismo, el citado autor: *“seguramente el rasgo que mejor define el modelo descentralizador aplicado en España sería el de su complejidad, que se deriva tanto del propio diseño del modelo, a partir de sus rasgos constitucionales, como de las sucesivas decisiones sobre su aplicación, que han contribuido sin duda a aumentar su grado de complejidad. El sistema de financiación que atiende a tan importante volumen de gasto reviste un elevado grado de complejidad, debido por un lado al propio diseño constitucional, que separa el régimen foral del sistema común de financiación y, por otro, a decisiones tomadas en el curso del desarrollo del modelo, que han supuesto la separación de la financiación de la sanidad de la del resto de competencias, además de configurar un sistema aparte para la financiación de las inversiones nuevas”*.

2.4 RECURSOS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS.

La Constitución establece las líneas básicas del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas enumerando sus recursos en el artículo 157.

- Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado, así como recargos sobre estos impuestos estatales.
- Participaciones en los ingresos del Estado.
- Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.
- Transferencias de un Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.
- Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.
- El producto de las operaciones de crédito.

5 Hacienda Pública Española / Revista de Economía Pública, El Laberinto de la Financiación autonómica 163-(4/2002): páginas 157-187.

Como se pondrá de manifiesto más adelante, las dos fuentes de ingresos más relevantes serán los impuestos cedidos, aunque comúnmente, se denominan tributos cedidos y las transferencias.

Con relación a los tributos cedidos el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del Modelo de Financiación Autonómica, los tributos cedidos han ido ganando peso entre los ingresos de las Comunidades Autónomas de régimen común. En cuanto a las transferencias, como señalan L.A HIERRO RECIO y P. ATIENZA MONTERO, el efecto redistributivo entre las Comunidades Autónomas de las transferencias va a ser muy elevado⁶.

Como precaución la Constitución prevé que las medidas tributarias que adopten las Comunidades Autónomas no podrán ejercerse fuera de su territorio, ni establecer restricciones cuantitativas que dificulten la libre circulación de mercancías y servicios.

En el artículo 158 se establecen los instrumentos para hacer efectivo el principio de solidaridad, es decir, como se van a ir asignando los recursos en los PGE las Comunidades Autónomas para dotarlas de recursos suficientes para poder prestar servicios públicos de calidad en todo el territorio del Estado. Hablamos de una uniformidad en la prestación de los servicios independientemente de dónde nos encontremos.

Para que no exista una descompensación o desequilibrio económico entre las distintas comunidades se prevé un Fondo de Compensación con destino a financiar los gastos del Capítulo 6 de la clasificación económica del Presupuesto de cada Comunidad Autónoma -Inversiones Reales-, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas. Ello permitirá favorecer a los territorios desfavorecidos, así como llevar a cabo las actuaciones de inversión de los servicios transferidos por el Estado. Todo ello en concordancia con el principio solidaridad territorial.

Además de los recursos antes mencionados las Comunidades Autónomas cuentan con otra serie de recursos como puedan ser los que obtengan de sus tributos propios, en donde las tasas juegan un papel destacado, y recursos procedentes de la Unión Europea.

6 La evolución de los resultados distributivos de los sistemas de financiación autonómica, 1987-2010, Investigaciones Regionales, 30 (2014) – páginas 129 a 143.

3 LA LEY ORGÁNICA DE FINANCIACIÓN DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

3.1 PRINCIPIOS.

La Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) es la norma básica o de referencia en lo relativo a la financiación de las Autonomías. En la ordenación de esta materia juega un papel fundamental, similar al que tiene la Ley General Tributaria en el ámbito de la regulación de los tributos.

Hay que tener en cuenta que la mayor parte de los estatutos de autonomía de las Comunidades autónomas de régimen común, salvo el de Cataluña, son posteriores en el tiempo a la LOFCA. De ahí la importancia fundamental de esta norma, en la medida en que su contenido disciplina la parte financiera de dichos estatutos de autonomía.

Como declaración de principios señala, en su artículo 1 que las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de las competencias que, de acuerdo con la Constitución, les atribuyan las Leyes y sus respectivos Estatutos. En su artículo 2 recoge los principios básicos que sustentan la financiación autonómica, teniendo un papel esencial los principios de coordinación y solidaridad interterritorial.

De esta forma, señala como el Sistema de Financiación deberá establecerse de forma que no pueda implicar, en ningún caso, privilegios económicos o sociales ni suponer la existencia de barreras fiscales en el territorio español, de conformidad con el apartado 2 del artículo 157 de la Constitución. Esta exigencia implica la necesaria coordinación entre las diferentes Comunidades Autónomas, así como una alusión directa a la solidaridad entre las mismas, en la medida en que deben prohibirse la articulación de medidas que deriven en situaciones de privilegios de algunas Autonomías en perjuicio del resto.

Asimismo, consagra el papel esencial que debe jugar el Estado en la configuración del Sistema de Financiación, al señalar que la garantía del equilibrio económico, a través de la política económica general, de acuerdo con lo establecido en los artículos 40.1, 131 y 138 de la Constitución, corresponde a éste, al ser el 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.

Como manifestación también del principio de solidaridad, señala la LOFCA que el Sistema de Financiación debe garantizar de un nivel base equivalente de financiación de los servicios públicos fundamentales, independientemente de la Comunidad Autónoma de residencia. Asimismo, y de forma expresa indica que esta actividad financiera se ejercerá de acuerdo con la solidaridad entre las diversas nacionalidades y regiones que consagran los artículos 2 y los apartados uno y dos del artículo 138 de la Constitución.

Expresión de este principio de solidaridad son el Fondo de Suficiencia Global de cada Comunidad Autónoma y el Fondo de Compensación Interterritorial. Como señala el Consejo de Política Fiscal y Financiera, El *Sistema de Financiación* debe contener los mecanismos de convergencia de los niveles de renta de las distintas Comunidades Autónomas, a través del Fondo de Compensación Interterritorial. Tales mecanismos deben atender, tanto a las inversiones de capital, como al gasto corriente que pueda

incidir en la puesta en marcha de las citadas inversiones ⁷.

Otro principio que se recoge en la LOFCA es el de corresponsabilidad de las Comunidades Autónomas y el Estado en consonancia con sus competencias en materia de ingresos y gastos públicos. Como tenderemos ocasión de ver el Sistema de Financiación ha avanzado relativamente poco en la corresponsabilidad en materia de ingresos, ya que un porcentaje muy elevado de los mismos provienen de impuestos gestionados por la AEAT o por transferencias que reciben las Comunidades Autónomas de la Administración General del Estado o de la Unión Europea.

También se recoge el principio de suficiencia financiera, entendido como la suficiencia de recursos para el ejercicio de las competencias propias de las Comunidades Autónomas. Como señala el Consejo de Política Fiscal y Financiera, El Sistema de Financiación debe garantizar los recursos suficientes para que las Comunidades Autónomas puedan atender adecuadamente la prestación de los servicios asumidos, y disponer de autonomía para decidir sus políticas de gasto y sus políticas de ingreso ⁸.

Por último, se recoge el principio de lealtad institucional, que 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 que esté vigente.

El cumplimiento de este principio de lealtad institucional ha generado recientemente mucha polémica, en la medida en que se cuestiona, especialmente por el Estado, el uso de la capacidad normativa por algunas Comunidades Autónomas con el objeto de incentivar los cambios de domicilios fiscales de los contribuyentes con importante capacidad económica que constatan como en dichas Comunidades Autónomas la tributación es sustancialmente más baja.

Ya advertía en 2017 de esta circunstancia el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del Modelo de Financiación Autonómica: *“como consecuencia del uso que las CCAA han hecho de sus competencias normativas sobre los tributos cedidos, se han ido generando diferencias cada vez mayores entre ellas en lo que respecta tanto a los niveles de gravamen como a la configuración de muchos de estos impuestos. Algunos aspectos de este proceso de creciente diferenciación territorial en materia tributaria resultan preocupantes por cuanto suponen un incremento considerable y seguramente innecesario de los costes de recaudación y cumplimiento de determinados impuestos, hacen menos transparentes las diferencias de fiscalidad entre territorios y dificultan el cálculo de la recaudación normativa de las distintas figuras y por consiguiente el de las necesarias transferencias de nivelación. También resulta preocupante la posibilidad de que la competencia por atraer a las bases tributarias más móviles conduzca a tipos inferiores a los deseables en determinados impuestos patrimoniales o, incluso, a la desaparición de figuras que cumplen una función redistributiva necesaria, como el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones”*.

El paradigma de este comportamiento es la Comunidad Autónoma de Madrid que tiene la tarifa autonómica más baja de toda España, no aplica el Impuesto sobre el Patrimonio y tampoco el Impuesto sobre Sucesiones entre familiares de primer grado. Esta política tributaria ha determinado que contribuyentes de muchas otras Comunidades Autónomas hayan decidido trasladar su domicilio fiscal a Madrid.

7 Evolución del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común, obra citada, página 18.

8 Evolución del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común, obra citada, página 17.

Otras Comunidades Autónomas se han sumado a esta estrategia, como es el caso de Andalucía, que en septiembre de 2022 anunció la no aplicación del Impuesto sobre el Patrimonio.

El preámbulo del Decreto-ley 7/2022, de 20 de septiembre, que instrumenta la no aplicación es sumamente ilustrativa *“la política fiscal de Andalucía pasa por consolidar la bajada de todos los impuestos cedidos llevada a cabo durante el periodo 2019-2022, con una ambiciosa reforma fiscal estructural iniciada en 2019 y que sitúa a Andalucía entre las comunidades autónomas con una fiscalidad más baja, asegurando de este modo que la política tributaria de la Comunidad Autónoma de Andalucía vaya en una dirección unívoca de atracción empresarial, y por implementar una importante reducción de determinados tributos para todos los contribuyentes, todo ello dentro de las limitaciones normativas de las Comunidades Autónomas en el ámbito tributario”*.

Con relación específica a la imposición sobre el patrimonio, pone de manifiesto que *“se establece la bonificación de la cuota del impuesto del 100%, con el objetivo de atraer a la Comunidad Autónoma de Andalucía más talento con capacidad inversora y con ello el fomento de la actividad económica andaluza y la creación de empleo. Es un hecho que la existencia de esta figura tributaria ha influido negativamente en la consecución del objetivo descrito, a lo que tampoco ha ayudado la circunstancia de que este tributo ya no exista en otros países de la Unión Europea o en la Comunidad de Madrid”*.

Incluso explicita cuál es la estrategia que se persigue con esta bonificación del 100%: *“con la supresión de la tributación efectiva del Impuesto sobre el Patrimonio, se pretende que las personas físicas establezcan en Andalucía su residencia fiscal. La condición de contribuyente en el Impuesto sobre el Patrimonio, para el caso de la obligación personal de contribuir, al estar coordinada con la condición de contribuyente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tiende a compensar la pérdida recaudatoria por el Impuesto sobre el Patrimonio con el incremento de recaudación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”*.

Como posteriormente se pondrá de manifiesto, esta estrategia se sustenta en unas cifras presupuestarias que constata como los ingresos que percibe la Comunidad Autónoma en concepto de Impuesto sobre Patrimonio es residual (un 0,6% en el Presupuesto de 2021), mientras que el tramo autonómico del IRPF presenta una alta tasa de crecimiento, ya que en el periodo 2015-2023 los ingresos han aumentado en más de un 90% (91,1%).

Por su parte, el Estado ha respondido a esta estrategia anulando el efecto de la no aplicación del Impuesto sobre el Patrimonio, creando, mediante la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas.

Su preámbulo es también sumamente ilustrativo: *se configura como un impuesto complementario del Impuesto sobre el Patrimonio, de carácter estatal, no susceptible de cesión a las Comunidades Autónomas (CC.AA.), para gravar con una cuota adicional los patrimonios de las personas físicas de cuantía superior a 3.000.000 de euros. Dos son las finalidades principales de este nuevo impuesto. La primera de ellas es recaudatoria, a fin de exigir, en estos tiempos de crisis energética y de inflación, un mayor esfuerzo a quienes disponen de una mayor capacidad económica, es decir, una muestra de solidaridad de las grandes fortunas. La segunda finalidad es armonizadora, con el objetivo de disminuir las diferencias en el gravamen del patrimonio en las distintas CC.AA., especialmente para que la carga tributaria de los contribuyentes residentes en aquellas CC.AA. que han desfiscalizado total o parcialmente el Impuesto sobre el Patrimonio no difiera sustancialmente de la de los contribuyentes de las CC.AA. en las que no se ha optado por reducir la tributación por dicho impuesto.*

La aprobación de esta Ley estatal ha determinado que la Comunidad Autónoma de Andalucía ha presentado un recurso de inconstitucionalidad por la aplicación de este

nuevo Impuesto. También las Comunidades Autónomas de Madrid y Murcia han presentado sendos recursos de inconstitucionalidad por la introducción de este Impuesto.

Al final, será el Tribunal Constitucional el que tenga que solucionar esta controversia, solución que indudablemente pasa por pronunciarse sobre el contenido y límites que tiene el principio de lealtad constitucional.

3.3 RECURSOS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS.

La LOFCA recoge también en su artículo 4 los recursos de los que pueden disponer las Comunidades Autónomas. Estos recursos son los siguientes:

- Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado. Ejemplo de estos recursos serían los que puede obtener por arrendar bienes de su patrimonio o por la propia enajenación de una parte de este patrimonio.
- Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.
- Los tributos cedidos, total o parcialmente, por el Estado a las Comunidades, y que como se verá más adelante constituyen el soporte fundamental de la financiación de las Autonomías de régimen común.
- La participación en el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales.
- Los recargos que pudieran establecerse sobre los tributos del Estado, que es una figura que en la práctica no se utiliza.
- Las participaciones en los ingresos del Estado a través de los fondos y mecanismos que establezcan las leyes.
- El producto de las operaciones de crédito, que como consecuencia de la crisis financiera de 2008 ha disminuido sensiblemente en su importancia.
- El producto de las multas y sanciones en el ámbito de su competencia.
- Sus propios precios públicos.

Además, prevé dos mecanismos residuales de financiación: las asignaciones que se establezcan en los Presupuestos Generales del Estado y las transferencias de los Fondos de Compensación Interterritorial.

En cuanto a los ingresos de Derecho privado, señala el artículo 5 que constituyen ingresos de Derecho privado de las Comunidades Autónomas los rendimientos o productos de cualquier naturaleza derivados de su patrimonio, así como las adquisiciones a título de herencia, legado o donación, considerándose patrimonio de las Comunidades Autónomas el constituido por los bienes de su propiedad, así como por los derechos reales o personales de que sea titular, susceptibles de valoración económica, siempre que unos u otros no se hallen afectos al uso o al servicio público.

Respecto a los tributos propios de las Comunidades Autónomas, estos no podrán recaer sobre hechos impositivos gravados por el Estado. Si el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria, establece tributos sobre hechos impositivos gravados por las Comunidades Autónomas, que supongan a éstas una disminución de ingresos, instrumentará las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de las mismas. Además, estos tributos propios no podrán recaer sobre hechos impositivos gravados por los tributos locales.

En cuanto a los impuestos propios, y de acuerdo con el artículo 9, los mismos no podrán sujetar elementos patrimoniales situados, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Comunidad Autónoma. Tampoco podrán gravar negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera del territorio de la

comunidad impositora, ni la transmisión o ejercicio de bienes, derechos y obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio o cuyo adquirente no resida en el mismo. Por último, no podrán suponer obstáculo para la libre circulación de personas, mercancías y servicios capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de residencia de las personas o a la ubicación de Empresas y capitales dentro del territorio español.

En lo relativo a los tributos cedidos, por el Estado a las Comunidades Autónomas, el artículo 10 de la LOFCA indica que son los establecidos y regulados por el Estado, cuyo producto corresponda a la Comunidad Autónoma. Además, precisa la LOFCA que se entiende efectuada la cesión cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezcan en una Ley específica. En el caso de Andalucía, el precepto expreso al que hace referencia la LOFCA se encuentra en el artículo 176 del Estatuto de Autonomía. Con relación a la Ley específica, esta es la Ley 18/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Andalucía y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.

En cuanto a la cesión de los ingresos, ésta puede ser total o parcial. La cesión será total si se hubiese cedido la recaudación correspondiente a la totalidad de los hechos imposables contemplados en el tributo. Ejemplo de cesión total son el Impuesto sobre el Patrimonio, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o el Impuesto sobre Trasmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de que se trate. La cesión será parcial si de lo que se cede es sólo una parte de la recaudación. Ejemplos de cesión parcial es la del IRPF, IVA e Impuestos Especiales. En ambos casos, la cesión podrá comprender competencias normativas. En el caso de los tributos cedidos totalmente, las Comunidades Autónomas tienen competencias normativas en todos ellos, mientras que en los cedidos parcialmente, estas competencias normativas las tienen en algunos, como es el caso del IRPF, mientras que en otros no, como es el caso del IVA que, además, es un impuesto fuertemente armonizado en el ámbito de la Unión Europea. El artículo 11 recoge la lista de los Impuestos cedidos por el Estado a las Comunidades Autónomas:

- El IRPF, con carácter parcial con el límite máximo del 50%
- El Impuesto sobre el Patrimonio.
- El Impuesto sobre Trasmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- El IVA, con el límite máximo del 50%.
- Los Impuestos Especiales de Fabricación, con carácter parcial con el límite máximo del 58%.
- El Impuesto sobre la Electricidad.
- El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.
- Los Tributos sobre el Juego.
- El Impuesto sobre Hidrocarburos, con carácter parcial con el límite máximo del 58% para el tipo estatal general y en su totalidad para el tipo estatal especial y para el tipo autonómico.
- El Impuesto sobre el Depósito de Residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos.

El artículo 13 hace referencia al Fondo de Suficiencia Global de cada Comunidad Autónoma, que se configura como una participación en los ingresos del Estado. Este

Fondo cubre la diferencia entre las necesidades de gasto de cada Comunidad Autónoma y la suma de su capacidad tributaria y la transferencia del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales. El valor del Fondo de cada Comunidad Autónoma únicamente podrá ser objeto de revisión cuando se produzca el traspaso de nuevos servicios o se amplíen o revisen valoraciones de traspasos anteriores, cuando cobre efectividad la cesión de nuevos tributos.

Junto al Fondo de Suficiencia Global la LOFCA recoge en su artículo 15 el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales, que tiene por objeto garantizar que cada Comunidad recibe los mismos recursos por habitante, ajustados en función de sus necesidades diferenciales, para financiar los servicios públicos fundamentales, garantizando la cobertura del nivel mínimo de los servicios fundamentales en todo el territorio. La LOFCA considera servicios públicos fundamentales la educación, la sanidad y los servicios sociales esenciales.

Por último, el artículo 16 de la LOFCA recoge el Fondo de Compensación. De conformidad con el principio de solidaridad interterritorial al que se refiere el artículo 158.2 de la Constitución, en los Presupuestos Generales del Estado se dota anualmente un Fondo de Compensación, cuyos recursos tienen el carácter de carga general del Estado. Además, en los Presupuestos Generales del Estado también se dota anualmente un Fondo Complementario del anterior.

4 LA FINANCIACIÓN EN EL ESTATUTO DE AUTONOMÍA PARA ANDALUCÍA

4.1 ESTATUTO DE AUTONOMÍA DE 1981

Posterior en el tiempo a la LOFCA es el Estatuto de Autonomía para Andalucía aprobado por la Ley Orgánica 6/1981, de 30 de diciembre, que en su Título IV regula la Economía y la Hacienda de la Comunidad Autónoma. En su artículo 56, señala cuáles van a ser los recursos de los que va a disponer la Comunidad Autónoma:

- El rendimiento de los impuestos establecidos por la Comunidad. También El rendimiento de sus propias tasas por aprovechamientos especiales y por la prestación de servicios directos por parte de la Comunidad Autónoma, sea de propia creación o como consecuencia de traspasos de servicios estatales. Igualmente, las contribuciones especiales que establezca la Comunidad Autónoma en el ejercicio de sus competencias

Como señala el artículo 64 del antiguo Estatuto, corresponde al Parlamento la potestad de establecer los impuestos, tasas, contribuciones especiales y exacciones no fiscales, así como la fijación de recargos, ejerciendo esta potestad tributaria con arreglo a los principios constitucionales de igualdad, capacidad contributiva y progresividad.

- El rendimiento de los tributos cedidos por el Estado, y de todos aquellos cuya cesión sea aprobada por las Cortes Generales, así como los recargos sobre impuestos estatales.
- Un porcentaje de participación en los ingresos impositivos del Estado (PIE), incluidos los monopolios fiscales.
- La participación en el Fondo de Compensación Territorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.
- Los recursos procedentes de la emisión de deuda y de operaciones de crédito.
- Los rendimientos del patrimonio de la Comunidad Autónoma, así como Los ingresos de derecho privado, legados, donaciones y subvenciones. También las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias.

El artículo 57 recoge ya de forma específica una serie de impuesto que iban a ser cedidos por el Estado a la Comunidad Autónoma, de ahí su denominación de "tradicionalmente cedidos". Debe resaltarse que, a principio de los años ochenta del anterior siglo, difícilmente planteable era la cesión de competencias normativas a las Comunidades Autónomas. Además, había figuras impositivas de enorme relevancia como el IVA que ni siquiera existía en ese momento. Estos impuestos son:

- Impuesto sobre el Patrimonio Neto.
- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.
- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- La imposición general sobre las ventas en su fase minorista.
- Los impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista, salvo los recaudados mediante monopolios fiscales.
- Las tasas y demás exacciones sobre el juego.

Como previsión señalaba el anterior Estatuto de Autonomía que la eventual supresión o modificación de alguno de estos tributos, implicaría la extinción o modificación de la

cesión. Además, el alcance y condiciones de la cesión se establecía por una Comisión Mixta cuyo ámbito de actuación se refería a los rendimientos en Andalucía. Esta previsión estatutaria pone de manifiesto el carácter pactado de la cesión de los tributos del Estado a la Comunidad Autónoma.

Sin perjuicio de este carácter pactado, el Estatuto de Autonomía preveía que la forma de instrumentar este acuerdo de la Comisión Mixta era mediante un proyecto de ley, o en su caso un Decreto-ley. La ley estatal, por tanto, lo que daba era cobertura normativa a un pacto entre dos Administraciones la estatal y, en este caso, al autonómica andaluza.

En cuanto a la participación anual en los ingresos del Estado, señalaba el artículo 58, como la misma debería negociarse teniendo en cuenta en principio de solidaridad interterritorial. Las bases de la negociación eran las siguientes:

- El coeficiente de población.
- El coeficiente de esfuerzo fiscal en el IRPF.
- La cantidad equivalente a la aportación proporcional que corresponde a Andalucía por los servicios y cargas generales que el Estado continúe asumiendo como propios.
- La relación inversa de la renta real por habitante de la Comunidad Autónoma respecto a la del resto de España.
- La relación entre los índices de déficits en servicios sociales e infraestructura que afecten al territorio de la Comunidad Autónoma y al conjunto del Estado
- La relación entre los costos por habitante de los servicios sociales y administrativos transferidos para el territorio de la Comunidad Autónoma y para el conjunto del Estado.
- La tasa de emigración ponderada durante un período de tiempo determinado entre otros criterios que se estimen procedentes.

Preveía, asimismo, el artículo 58 cuando podía ser objeto de revisión la PIE. Un supuesto era si se ampliaban o reducían las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma. Otro, si se producía la cesión de nuevos tributos por parte del Estado. También, cuando transcurridos cinco años, sea solicitaba la revisión por el Estado o por la Comunidad Autónoma. Por último, si se llevaban a cabo reformas sustanciales en el sistema tributario del Estado.

En cuanto a la forma de instrumentar este acuerdo negociado, la fórmula es similar a la de la cesión de tributos, al exigir el artículo 58.3 del Estatuto que el porcentaje de participación se debía aprobar por ley.

También preveía el Estatuto en su artículo 59 que si de una reforma o modificación del sistema tributario estatal resultase una variación sensible de aquellos ingresos de la Comunidad Autónoma que dependen de los tributos estatales, el Estado debería adoptar, también de acuerdo con la Comunidad Autónoma, las medidas de compensación oportunas.

Otra de las cuestiones claves que aborda el Estatuto de Autonomía anterior es la gestión de los tributos en su artículo 60.

Con relación a la tributación propia, la gestión, liquidación, recaudación e inspección correspondía a la Comunidad Autónoma, señalando que dispondría de plenas atribuciones, sin perjuicio de la colaboración que pudiera establecerse con la administración tributaria del Estado.

Asimismo, la Comunidad Autónoma asumiría por delegación del Estado la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión, en su caso, de los tributos cedidos por

el Estado, sin perjuicio de la colaboración que pudiera establecerse entre ambas administraciones y de acuerdo con lo especificado en la ley que regule la cesión. Esta previsión daba cobertura normativa a la gestión por la Administración tributaria andaluza de los Impuestos sobre Sucesiones, la tributación sobre el juego y el Impuesto sobre Transmisiones Onerosas y Actos Jurídicos Documentados.

En el resto de los tributos cedidos la gestión correspondía al Estado. Hay que tener en cuenta que la cesión de otros tributos diferentes de los denominados “tradicionales” no se produjo hasta la década de los noventa. También que la creación de la AEAT es muy posterior, ya que la misma se pone en marcha también en la década de los noventa.

Por último, hay que hacer referencia a la denominada “Deuda Histórica, recogida en la Disposición Adicional Segunda del Estatuto. Señala dicha Disposición que, dadas las circunstancias socioeconómicas de Andalucía, que impedían la prestación de un nivel mínimo en alguno o algunos de los servicios efectivamente transferidos, los Presupuestos Generales del Estado debían consignar, con especificación de su destino y como fuentes excepcionales de financiación, unas asignaciones complementarias para garantizar la consecución de dicho nivel mínimo. Los criterios, alcance y cuantía de dichas asignaciones excepcionales debían ser fijados para cada ejercicio por la Comisión Mixta.

4.2 ESTATUTO DE AUTONOMÍA DE 2007

Mediante la Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo, se procede a la reforma del Estatuto de Autonomía para Andalucía, si bien por la extensión y el alcance de la reforma cabe hablar de un nuevo Estatuto de Autonomía.

En los más de 26 años transcurridos se habían producidos importantes eventos en los relativo al Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas. Entre otros:

- La aplicación en el tiempo de sucesivos Modelo de Financiación, lo que daba una continuidad al Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común.
- La cesión parcial de los tributos del Estado más relevantes del Sistema Tributario español, salvo el impuesto sobre Sociedades, en especial el IRPF, el IVA y los Impuestos Especiales.
- La atribución de competencias normativas en los tributos tradicionalmente cedidos, como el impuesto sobre Sucesiones y el impuesto sobre el Patrimonio, y también en el IRPF. Especialmente significativa era la posibilidad de las Comunidades Autónomas de poder establecer su propia tarifa sobre el tramo autonómico.
- La generalización del modelo de las agencias para la gestión de los tributos, siendo especialmente significativa la AEAT en el caso de los tributos del Estado.

En cuanto a su configuración, como señala el Consejo de Política Fiscal y Financiera, caben distinguirse tres grandes etapas en el Sistema de Financiación. Efectivamente, Si se abordase la revisión histórica de las características de la financiación autonómica, a la luz del proceso de descentralización fiscal que se ha ido realizando, a medida que se producían los traspasos de servicios a las Comunidades Autónomas, se podrían establecer las tres etapas siguientes:

- 1ª. Etapa del coste efectivo (hasta 1986). El rasgo fundamental de este período, caracterizado por una elevada intensidad del proceso de traspaso de los servicios, es el de que los mecanismos de financiación tendían principalmente a asegurar la suficiencia financiera de las Comunidades Autónomas, con un predominio claro de las transferencias financieras del Estado.

2ª. Etapa de autonomía del gasto (1987-1996). Se caracteriza este período por la circunstancia de que el porcentaje de participación ya no se ajusta anualmente para igualar la financiación al coste efectivo evolucionado, sino que se negocia al inicio de cada quinquenio. Desde el punto de vista de la descentralización fiscal, no hay variaciones respecto al período anterior, ya que la autonomía en los ingresos sigue siendo la misma.

3ª. Etapa de autonomía del ingreso (1997-2001). El Sistema de Financiación establecido para este quinquenio amplía los mecanismos de descentralización fiscal a una participación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y concede potestades normativas a las Comunidades Autónomas sobre determinados aspectos del tramo autonómico del mismo y, también, de los impuestos cedidos en etapas anteriores⁹.

En el artículo 175 se recogen los diferentes principios que deben configurar el Sistema de Financiación, a los efectos de garantizar el principio de igualdad en el acceso y prestación de servicios y bienes públicos en todo el territorio español. Estos principios son los de:

- Autonomía financiera.
- Suficiencia financiera, en virtud de los artículos 157 y 158 de la Constitución Española, atendiendo fundamentalmente a la población real efectiva, así como a su evolución. Junto a la población, para hacer efectivo este principio, deben tenerse en cuenta otras circunstancias que pudieran influir en el coste de los servicios que se presten.
- Garantía de financiación de los servicios de educación, sanidad y otros servicios sociales esenciales del estado de bienestar para alcanzar niveles similares en el conjunto del Estado.
- 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. Para ello, la Comunidad Autónoma debía de disponer de un espacio fiscal propio integrado por sus recursos de naturaleza tributaria, en el que desarrollará el ejercicio de sus competencias normativas y la gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los mismos.
- Lealtad institucional, coordinación y colaboración con la Hacienda estatal y con las restantes haciendas públicas.
- Solidaridad, de forma que se garantice el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, prevista en el artículo 138 de la Constitución. El Fondo de Compensación Interterritorial es el que debe fijar las correspondientes asignaciones para alcanzar este fin.
- Nivelación de los servicios a que se refiere el artículo 158.1 de la Constitución.
- Libre definición del destino y volumen del gasto público para la prestación de los servicios a su cargo, sin perjuicio de las exigencias en materia de estabilidad presupuestaria y de los demás criterios derivados de la normativa de la Unión Europea y de la legislación del Estado.
- Prudencia financiera y austeridad.

9 Evolución del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común, obra citada, páginas 5 y 6.

- Participación mediante relaciones multilaterales en los organismos que proceda, relacionados con la financiación autonómica.

En el artículo 176 se indican los recursos de los que va a disponer la Comunidad Autónoma para ejercer su competencia. La relación de recursos es similar a la contemplada en el artículo 56 del anterior Estatuto. En síntesis, se recogen los ingresos derivados del patrimonio propio de la Comunidad Autónoma, los tributos propios y cedidos, así como la posibilidad de introducir recargos sobre los mismos, la participación en el Fondo de Compensación Interterritorial, las asignaciones y transferencias con cargo a los recursos del Estado, y la deuda pública y el recurso al crédito. La novedad es la inclusión de las transferencias de la Unión Europea, en la medida en que en el momento de aprobar el primer Estatuto España no pertenecía a la Unión Europea.

Si se hace hincapié en la evolución o actualización de la financiación al señalar el artículo 177 que el Estado y la Comunidad Autónoma procederán a la actualización quinquenal del sistema de financiación, teniendo en cuenta la evolución del conjunto de recursos públicos disponibles y de las necesidades de gastos de las diferentes Administraciones. Sin perjuicio de lo anterior, indica el citado artículo 177, esta actuación debe realizarse sin perjuicio de eventual puesta al día de las variables básicas utilizadas para la determinación de los recursos proporcionados por el Sistema de Financiación, especialmente la variable de población por ser la de más peso del Sistema. Esta actualización debe ser además pactada, ya que debe ser aprobada por la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Comunidad Autónoma.

En cuanto a la cesión de tributos, junto a los tradicionalmente cedidos que se recogían en el anterior Estatuto, el artículo 178 recoge el IRPF, con un 50% de cesión, el IVA, también con un 50% de cesión, y una relación de Impuestos Especiales, con un 58% de cesión, salvo los Impuestos Especiales sobre la Electricidad, sobre Determinados Medios de Transporte y sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, que se ceden totalmente. También se recoge el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos.

Igualmente, el artículo 178 recoge la posibilidad de suprimir o modificar los términos de la cesión, así como el hecho de que el alcance y condiciones de la cesión deben ser pactados, esto es, fijados por la Comisión Mixta, tramitando el Gobierno de la Nación el citado acuerdo de la Comisión como proyecto de ley.

En la medida en que los diferentes modelos de financiación anteriores a la entrada en vigor del nuevo Estatuto habían contemplado ya el ejercicio de competencias normativas en los tributos tradicionalmente cedidos y en el IRPF, este nuevo Estatuto refleja esta realidad en su artículo 180. De esta forma, y junto al lógico reconocimiento de las competencias de gestión y ejercicio de capacidad normativa, que se recoge en el apartado 1, en el apartado 2 señala que la Comunidad Autónoma ejerce las competencias normativas y, por delegación del Estado, de gestión, liquidación, recaudación, inspección y la revisión, en su caso, de los tributos estatales totalmente cedidos a la Comunidad Autónoma, en los términos previstos en la LOFCA, y concretados en la ley que regule la cesión de tributos. Además, en el apartado 3 indica que la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión, en su caso, de los demás tributos del Estado recaudados en Andalucía corresponde a la Administración tributaria del Estado, sin perjuicio de la delegación que la Comunidad Autónoma pueda recibir de éste, y de la colaboración que pueda establecerse, cuando así lo exija la naturaleza del tributo, de acuerdo con la LOFCA.

Especial importancia le da el Estatuto a la organización en el ámbito tributario. Téngase en cuenta que por esta misma época en la Comunidad Autónoma de Cataluña se había creado una agencia tributaria con aspiración de gestionar no sólo los tributos tradicionalmente cedidos (ISD e ITPAJD) sino el resto de los tributos del Estado (IRPF, IVA, impuesto sobre Sociedades e Impuestos Especiales).

De esta forma, en el artículo 180.2 del nuevo Estatuto se señala que por ley se creará una Agencia Tributaria a la que se encomendará la gestión, liquidación, recaudación e inspección de todos los tributos propios, así como, por delegación del Estado, de los tributos estatales totalmente cedidos a la Junta de Andalucía. Además, y relación con los demás impuestos cedidos, gestionados por la Administración Tributaria del Estado en Andalucía, podrá establecerse un régimen de colaboración para su gestión compartida cuando así lo exija la naturaleza del tributo.

Mediante la Ley 23/2007, de 18 de diciembre, se crea la Agencia Tributaria de Andalucía o ATRIAN. Se configura como una agencia de régimen especial para realizar, en régimen de autonomía de gestión, las actividades administrativas de aplicación de los tributos, de ejercicio de la potestad sancionadora en materia tributaria y de recaudación ejecutiva de los demás ingresos de Derecho público.

Igualmente, el nuevo Estatuto contempla la creación de un consorcio con participación paritaria de la Administración Tributaria estatal y la de la Comunidad Autónoma. Además, se incluye la previsión de la participación de la Comunidad Autónoma en los organismos tributarios del Estado responsables de la gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos estatales cedidos parcialmente. También está prevista la colaboración y la participación en la AEAT, debiendo ambas agencias facilitar mutuamente el acceso a la información estadística y de gestión necesaria para el mejor ejercicio de sus respectivas competencias en un marco de cooperación y transparencia. El Consejo de Política Fiscal y Financiera, a principios del presente Siglo, insistía ya en esta necesidad de participación al indicar que Se deberá reforzar y ampliar la participación de las Comunidades Autónomas en la toma de decisiones de la Agencia Tributaria, porque la gestión desarrollada por ésta afectará a una parte más importante de los ingresos presupuestarios de las Comunidades Autónomas¹⁰.

Al igual que el artículo 59 del antiguo Estatuto, el artículo 180.5 prevé que en 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 , 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.

Por último, se regula con detalle la composición y competencias de la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Comunidad Autónoma en el artículo 184. Se configura como el órgano bilateral de relación entre el Estado y la Comunidad Autónoma en el ámbito de la financiación autonómica. A dicha Comisión le corresponde la concreción, aprobación, actualización y el seguimiento del sistema de financiación, así como la canalización del conjunto de relaciones fiscales y financieras de la Comunidad Autónoma y el Estado. En cuanto a su composición es de carácter paritario al estar integrada por un número igual de representantes del Estado y de Andalucía. En cuanto a sus competencias, cabe destacar las siguientes:

- Acordar el alcance y condiciones de la cesión de tributos de titularidad estatal y, especialmente, los porcentajes de participación en el rendimiento de los tributos estatales cedidos parcialmente.
- Establecer los mecanismos de colaboración entre la ATRIAN y la AEAT, así como los criterios de coordinación y de armonización fiscal de acuerdo con las características o la naturaleza de los tributos cedidos.

10 Evolución del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común, obra citada, página 19.

- Negociar el porcentaje de participación de Andalucía en la distribución territorial de los fondos estructurales europeos.
- Estudiar las inversiones que el Estado realizará en la Comunidad Autónoma de Andalucía.
- Acordar la valoración de los traspasos de servicios del Estado a la Comunidad Autónoma.

5 SISTEMA DE FINANCIACIÓN DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

La Ley 22/2009, de 18 de diciembre, regula actualmente el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común. Por tanto, es la norma que en los últimos 13 años ha concretado las cantidades que las Comunidades Autónomas han percibido como consecuencia de la aplicación del sistema.

En la medida en que el TFG sólo aborda la vertiente de los ingresos, se va a dar referencia a algunos de los aspectos más destacable del sistema de Financiación desde esta perspectiva, como es la capacidad tributaria de las Comunidades Autónomas, también las variables que hay que tener en cuenta en las transferencias del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales, en la que destaca las variables relacionadas con la población, que pesan casi el 90%.

5.1 CAPACIDAD TRIBUTARIA

De acuerdo con la Ley 22/2009, la capacidad tributaria se define como el conjunto de los recursos tributarios que corresponden a cada Comunidad Autónoma, en un año, que se denomina año base, que a los efectos de aplicación del Sistema es 2007. En otras palabras, la capacidad tributaria son los recursos que ha generado la Comunidad Autónoma, tanto en concepto de tributos propios como cedidos, ya sea la cesión parcial o total, en un determinado año, en este caso 2007.

Señala la Ley 22/2009 que los recursos que forman parte de la capacidad tributaria en el año base son los siguientes:

- Recaudación del ITPAJD en el año 2007, conforme a su valor normativo, entendiéndose como valor normativo el 85% de lo recaudado, según lo establecido en el artículo 3 de la citada Ley.
- Recaudación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Tributos sobre el Juego y Tasas afectas a los servicios transferidos, por sus valores normativos del año 2007. En el caso de Sucesiones y Donaciones y los Tributos sobre el Juego, de acuerdo con el artículo 3 de la Ley 22/2009, el valor normativo es duplicar la cantidad asignada, a su vez, como valor normativo en el año base del anterior Sistema, año base que era 1999. En el caso de las tasas el valor normativo es también el fijado en 1999, pero evolucionado de acuerdo con EL ITE.

En el caso del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, con el paso del tiempo, en la Comunidad Autónoma de Andalucía, se irá produciendo una diferencia cada vez mayor entre el valor normativo y la recaudación real, en la medida en que las sucesivas modificaciones del impuesto han mermado sensiblemente su potencia recaudatoria.

- Recaudación del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos y del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte por su valor normativo en el año 2007. Se entiende como valor normativo la recaudación real imputada a cada Comunidad Autónoma en dicho año sin el ejercicio de las competencias normativas.
- Tarifa autonómica del IRPF de los residentes en la Comunidad Autónoma, correspondiente a una participación autonómica del 50% en el rendimiento de dicho impuesto.
- Cesión del 50% de la recaudación líquida por IVA.

- Cesión del 58% de la recaudación líquida de los Impuestos Especiales, en el año base de 2007.
- Cesión del 100% de la recaudación líquida por el Impuesto sobre la Electricidad.

5.2 TRANSFERENCIA DEL FONDO DE GARANTÍA DE SERVICIOS PÚBLICOS FUNDAMENTALES

De acuerdo con el artículo 9 de la Ley 22/2009, las transferencias del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales tienen por objeto asegurar que cada Comunidad Autónoma recibe los mismos recursos por habitante ajustado para financiar los servicios públicos fundamentales esenciales del Estado de Bienestar. Es un mecanismo de garantía en el cual participan todas las Comunidades Autónomas con un porcentaje de sus recursos tributarios anteriormente definidos y el Estado con su aportación de recursos adicionales.

Las Comunidades Autónomas participan en este Fondo de garantía de acuerdo con una serie de variables, en la que tiene una especial importancia, la variable de población en sus distintas variantes. En concreto, las variables son las siguientes:

- Variable de Población. La distribución por esta variable se efectúa proporcionalmente a la población contenida en el Padrón para cada Comunidad Autónoma, a 1 de enero de 2007, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística. La ponderación de esta variable es del 30%.

Esta variable beneficia especialmente a Andalucía por ser la Comunidad Autónoma más poblada. También Cataluña y Madrid se benefician del peso de la misma por su elevada población. En el lado contrario estarían Comunidades Autónomas como Extremadura, Cantabria o La Rioja.

El sentido de la variable es el hecho de que en gran medida los servicios públicos que prestan las Comunidades Autónomas están directamente relacionados con los ciudadanos que los reciben. Esta relación es especialmente intensa en la sanidad, la educación y los servicios sociales.

- Variable de Superficie. El reparto de acuerdo con esta variable se lleva a cabo en función de la superficie territorial, en km², de cada Comunidad Autónoma publicada por el INE. La ponderación de esta variable es del 1,8%.

También esta variable beneficia a Andalucía, por ser la segunda Comunidad Autónoma más extensa, tras Castilla y León. En todo caso, debe resaltarse que su peso es muy reducido.

Es sentido de la variable es compensar a aquellas Comunidades autónomas que tienen una gran extensión. No es lo mismo prestar los servicios públicos básicos en Castilla y León que tiene 94.225 km² o Andalucía con 87.598 km² que en la Rioja que tiene 5.045 km² o Cantabria con 5.321 km². Las distancias son mayores y ello se traduce en un mayor gasto en la prestación de los servicios.

- Variable de Dispersión. La asignación por esta variable se efectúa en proporción al número de entidades singulares, núcleos de población, de cada Comunidad Autónoma, según los datos facilitados por el INE obtenidos del Padrón Municipal de 2007. La ponderación de esta variable es del 0,6%.

El caso más notorio de dispersión es la Comunidad Autónoma de Castilla y León. El sentido de esta variable es tener en cuenta el mayor gasto que supone una gran dispersión en los núcleos urbanos en donde se prestan servicios. No es lo mismo tener 2.248 municipios, como es el caso de Castilla y León que la tercera parte, con una extensión parecida, como es el caso de Andalucía que tiene 785

municipios.

- Variable de Insularidad. La imputación por esta variable se efectúa proporcionalmente a la distancia en kilómetros, ponderada por tramos, entre las costas de la península y las capitales insulares, sobre la base de la información facilitada por el Ministerio de Fomento o departamento competente. La ponderación de esta variable es del 0,6%.

El sentido de esta variable es evidente, tener en cuenta el factor de insularidad que necesariamente implica un mayor gasto en la gestión de los servicios que prestan las Comunidades Autónomas.

- Variable de Población Protegida equivalente distribuida en siete grupos de edad, con arreglo a la metodología descrita en el Informe del Grupo de Trabajo de Análisis del Gasto Sanitario, publicado en septiembre de 2007. La distribución por esta variable se efectúa proporcionalmente al valor de la misma para 2007, según las estadísticas elaboradas por el Ministerio de Sanidad y Consumo. La ponderación de esta variable es del 38%.

Esta variable destaca por su peso, un 38%, y supone una precisión sobre la variable población de carácter general. Es evidente que el gasto sanitario está directamente relacionado con la edad de la población. Mientras mayor sea la edad media del ciudadano, mayor será el gasto sanitario.

- Variable de Población mayor de sesenta y cinco años. La asignación, de acuerdo con esta variable, se lleva a cabo en función de la población mayor de sesenta y cinco años del Padrón para cada Comunidad Autónoma, a 1 de enero de 2007, elaborado por el INE. La ponderación de esta variable es del 8,5%.

En el caso de esta variable se prima el mayor gasto en el que incurren las Comunidades Sociales en el ámbito de los servicios sociales, en el que la edad de la población es determinante.

- Variable de Población entre 0 y 16 años. La asignación, de acuerdo con esta variable, se lleva a cabo en función de la población entre 0 y 16 años del Padrón para cada Comunidad Autónoma, a 1 de enero de 2007, elaborado por el INE. La ponderación de esta variable es del 20,5%.

Esta variable representa el lado opuesto de la anterior, y prima a las Comunidades Autónomas con un porcentaje de población de menor edad, ya que el mayor gasto se dará en Comunidades Autónomas con más personas en edad escolar.

5.3 COMPETENCIAS NORMATIVAS

En 1996, las Comunidades Autónomas asumieron determinadas competencias normativas en los tributos cedidos. El Sistema de Financiación recogido en la Ley 22/2009 contempla el alcance de estas competencias normativas, dejando claro, de acuerdo con el artículo 45 quien es el titular de las competencias. En concreto señala que la titularidad de las competencias normativas y de aplicación de los tributos cuyo rendimiento se cede a las Comunidades Autónomas, de la potestad sancionadora, así como la revisión de los actos dictados en ejercicio de las competencias citadas, corresponde al Estado.

En cuanto al alcance de las mismas en el caso del IRPF las competencias que pueden asumir las Comunidades Autónomas son las siguientes:

- El importe del mínimo personal y familiar aplicable para el cálculo del gravamen autonómico. A estos efectos, las Comunidades Autónomas podrán establecer incrementos o disminuciones en las cuantías correspondientes al mínimo del

contribuyente y a los mínimos por descendientes, ascendientes y discapacidad.

- La escala autonómica aplicable a la base liquidable general, debiendo ser la estructura de esta escala progresiva. Esta competencia normativa que antes de la crisis de 2008 prácticamente no se utilizaba se ha ido consolidando con el paso del tiempo como la más relevante, dada la diferente política fiscal adoptada por las diversas Comunidades Autónomas. Frente a tarifas autonómicas que han elevado sensiblemente el gravamen en los tramos más altos de la escala, como es el caso de Cataluña, Madrid tiene establecida la tarifa más baja de todas las Comunidades Autónomas, tarifa que, además, es también sensiblemente inferior a la del tramo estatal.
- Deducciones en la cuota íntegra autonómica por circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, siempre que no supongan, directa o indirectamente, una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta. También por subvenciones y ayudas públicas no exentas que se perciban de la Comunidad Autónoma, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro.
- Aumentos o disminuciones en los porcentajes de deducción por inversión en vivienda habitual. Esta deducción se derogó en 2013, como consecuencia de la aguda crisis iniciada en 2008, si bien se aplica a los contribuyentes que la adquirieron antes de esa fecha.

En cuanto al Impuesto sobre el Patrimonio, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre el mínimo exento, el tipo de gravamen y deducciones y bonificaciones de la cuota. Al no establecerse ningún tipo de límites respecto al importe o porcentaje de las bonificaciones que las Comunidades Autónomas pueden aplicar, Autonomías como Madrid o Andalucía han establecido bonificaciones del 100%, lo que supone de facto la no aplicación del Impuesto. Como ya se ha puesto de manifiesto el establecimiento de estas bonificaciones a derivado en un conflicto con el Gobierno de la nación que ha contrarrestado el efecto de las mismas aprobando, con efectos para 2002, el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas.

En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre reducciones de la base imponible, de forma que podrán crear, tanto para las transmisiones ínter vivos (donaciones), como para las mortis causa, las reducciones que consideren convenientes, siempre que respondan a circunstancias de carácter económico o social propias de la Comunidad Autónoma de que se trate. Asimismo, las Comunidades Autónomas podrán regular las establecidas por la normativa del Estado, manteniéndolas en condiciones análogas a las establecidas por éste o mejorándolas mediante el aumento del importe o del porcentaje de reducción, la ampliación de las personas que puedan acogerse a la misma o la disminución de los requisitos para poder aplicarla.

También podrán las Comunidades Autónomas regular la tarifa del Impuesto, las cuantías y coeficientes del patrimonio preexistente, así como deducciones y bonificaciones de la cuota.

Con relación a este Impuesto de Sucesiones y Donaciones, también las Comunidades Autónomas han adoptado diferentes comportamientos en cuanto a su política fiscal. Un caso paradigmático es el de Andalucía en la que el Impuesto no se aplica en las transmisiones mortis causa en primer grado, con independencia del importe de la herencia o de los legados que reciben los herederos o legatarios.

En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre los tipos de gravamen en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas,

en negocios jurídicos de concesiones administrativas, transmisión de bienes muebles e inmuebles, constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre muebles e inmuebles, excepto los derechos reales de garantía, y arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.

En los Tributos sobre el Juego las Comunidades Autónomas asumen competencias muy amplias ya que las mismas alcanzan al establecimiento de exenciones, delimitación de la base imponible, tipos de gravamen y cuotas fijas, establecimiento de bonificaciones y el devengo del Impuesto. Además, las Comunidades Autónomas también podrán regular los aspectos de aplicación de los tributos

6 REFLEJO PRESUPUESTARIO DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN EN ANDALUCÍA

El Estado de Ingresos del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía resulta enormemente ilustrativo del reflejo del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas. Dicho reflejo se puede observar en los datos del Presupuesto para 2023:

CAPÍTULOS	TOTAL	PORCENTAJE
1.IMPUESTOS DIRECTOS	8.227.817.113 €	18,0%
2. IMPUESTOS INDIRECTOS	12.536.517.225 €	27,5%
3. TASA Y PRECIOS PÚBLICOS	668.868.855 €	1,5%
4. TRANSFERENCIAS CORRIENTES	14.123.480.960 €	31,5%
5. INGRESOS PATRIMONIALES	78.887.276 €	0,2%
6. ENAJENACIÓN INVERSIONES REALES	220.847.538 €	0,5%
7. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	4.151.235.937 €	9,5%
8. ACTIVOS FINANCIEROS	85.124.160 €	0,2%
9. PASIVOS FINANCIEROS.	5.511.051.812 €	12,1%
TOTAL	45.603.830.876 €	100%

Tabla 6.1 Estado consolidado de ingresos

Fuente: Elaboración propia.

Como puede observarse las tres grandes partidas que suponen casi el 77% del Presupuesto de la Comunidad Autónoma para 2023 son los impuestos directos, los impuestos indirectos y las transferencias corrientes.

Tras estos tres Capítulos de la clasificación económica del presupuesto se hallan las transferencias de capital, con un 9,5%, y los pasivos financieros, que engloba las operaciones endeudamiento, con un 12,1%. El resto de los Capítulos tienen un peso testimonial en el estado consolidado de ingresos del Presupuesto para 2023.

En cuanto a la imposición directa, dos son los impuestos que se recogen en la clasificación económica. Por un lado, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), con una previsión de ingresos de 275.149.063 euros, y el IRPF, con una previsión de ingresos de 7.952.668.050 euros. Es evidente que la mayor parte de los ingresos corresponden al IRPF con un 96,7%, siendo el peso del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones muy reducido, ya que tan sólo supone el 3,3% de la imposición directa.

En cuanto a la imposición indirecta, se recogen seis tributos. La primera de ellas el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD) con una previsión de ingresos de 2.297.791.398 euros, los tributos sobre el

juego, con una previsión de ingresos de 150.806.132 euros, el IVA, con una previsión de ingresos de 7.398.780.691 euros, los Impuestos Especiales (que engloban Impuestos como el de Alcohol y Bebidas Derivadas, Productos Intermedios, Impuesto sobre la Cerveza, Hidrocarburos o el Impuesto sobre la Electricidad), con una previsión de ingresos de 2.519.777.198 euros, los impuestos ecológicos, que suman 99.361.806 euros y, por último, el canon de mejora con una previsión de ingresos de 70 millones de euros. La importancia, en términos de peso porcentual, del IVA es indiscutible con casi un 60% de peso. Tras el IVA figuran los Impuestos Especiales, con algo más del 20%, y el ITPAJD con algo más del 18%. En el siguiente cuadro se puede observar el peso de los diferentes impuestos indirectos:

IMPUESTO	PREVISIÓN	PORCENTAJE
ITPAJD	2.297.791.398 €	18,3%
TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO	150.806.132 € €	1,2%
IVA	7.398.780.691 €	59,0%
IMPUESTOS ESPECIALES	2.519.777.198 €	20,1%
IMPUESTOS ECOLÓGICOS	99.361.806 €	0,8%
CANON DE MEJORA	70.000.000 €	0,6%
TOTAL	12.536.517.225,00 €	100%

Tabla 6.2 Previsión de ingresos 2023 de impuestos indirectos

Fuente: Elaboración propia.

De acuerdo con lo expuesto anteriormente, se pone de manifiesto que la mayor parte de los ingresos impositivos que obtiene la Comunidad Autónoma de Andalucía proviene de impuestos que son gestionados por la AEAT. Efectivamente si el conjunto de los ingresos impositivos directos e indirectos ascienden a 12.536.517.225 euros, los ingresos derivados de impuestos gestionados por la AEAT representan un 14%, mientras que sólo el 14% de los ingresos impositivos son gestionados por la ATRIAN. En el siguiente cuadro se observa el peso de cada uno de los impuestos.

IMPUESTO	PREVISIÓN	PORCENTAJE	GESTIÓN
IRPF	7.952.668.050 €	38,3%	AEAT
IVA	7.398.780.691 €	35,6%	AEAT
IMPUESTOS ESPECIALES	2.519.777.198 €	12,1%	AEAT
ITPAJD	2.297.791.398 €	11,1%	ATRIAN

ISD	275.149.063 €	1,3%	ATRIAN
TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO	150.806.132 € €	0,7%	ATRIAN
IMPUESTOS ECOLÓGICOS	99.361.806 €	0,5%	ATRIAN
CANON DE MEJORA	70.000.000 €	0,3%	ATRIAN
TOTAL	12.536.517.225,00 €	100%	

Tabla 6.3 Previsión de ingresos 2023 de impuestos indirectos

Fuente: Elaboración propia.

La otra gran partida presupuestaria son las transferencias corrientes que, con 14.123.480.960 euros, representan un 31,5% de la previsión de ingresos para el año 2023.

Dentro de las partidas que componen las transferencias corrientes hay que resaltar las transferencias del Sistema de Financiación, con 6.575.840,224 euros, y los Fondos Europeos, con 2.433.841.198 euros, de los cuales el 64,5% (1.569,2 miles de millones de euros) corresponden al Fondo Europeo de Garantía Agraria (FEAGA).

Por último, hay que hacer referencia a las transferencias de capital, que, con 4.151.235.937 euros, representan un 9,5% de la previsión de ingresos para el Presupuesto de 2023. Dentro de estas transferencias de capital hay que destacar las de la Administración General del Estado con 1.348.578.714 euros, teniendo un peso muy importante el Mecanismo de Recuperación y Resiliencia con 1.062.872.297 euros, esto es un 78,9% del total de estas transferencias. También destacan las transferencias procedentes de la Unión Europea con 2.791.651.167 euros, con un peso muy relevante del Programa Operativo FEDER de Andalucía, con 1.874.391.532 euros, lo que supone un 67,1% del total.

De acuerdo con lo expuesto anteriormente, la conclusión sobre el reflejo presupuestarios del Sistema de Financiación, y en un sentido más amplio, sobre los ingresos que constituyen la previsión de ingresos de presupuesto de la comunidad Autónoma de Andalucía es clara: la mayor parte de los ingresos que recibe la Comunidad Autónoma o bien son transferencias de otras Administraciones, fundamentalmente del Estado y de la Unión Europea, o bien son ingresos impositivos gestionados por la AEAT. En el siguiente cuadro se corrobora la siguiente afirmación.

FUENTE	IMPORTE	PORCENTAJE
IMPUESTOS GESTIONADOS POR LA AEAT	17.871.225.939,00 €	39,2%
TRANSFERENCIAS CORRIENTES	14.123.480.960 €	31,5%
TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	4.151.235.937 €	9,5%
IMPUESTOS AEAT + TRANSFERENCIAS	36.145.942.836,00 €	80,2%

TOTAL PRESUPUESTO DE INGRESOS	45.603.830.876 €	100%
-------------------------------	------------------	------

Tabla 6.4 Transferencias e impuestos gestionados por la AEAT

Fuente: Elaboración propia.

Como se puede observar en el cuadro, un 80,2% de los ingresos del Presupuesto para 2023 está constituido por ingresos que, bien son transferencias de otras Administraciones, bien son ingresos de impuestos (IRPF, IVA e Impuestos Especiales), que son gestionados por la AEAT.

Estas cifras son aún más llamativas si eliminamos de la previsión de ingresos los que provienen de operaciones financieras, esto es los derivados de operaciones de activos y pasivos financieros (Capítulos VII y VIII del Presupuesto de Ingresos). En el cuadro siguiente se observan como los porcentajes son aún más elevados.

FUENTE	IMPORTE	PORCENTAJE
IMPUESTOS AEAT + TRANSFERENCIAS	36.145.942.836,00 €	90,35%
PRESUPUESTO INGRESOS - OPERACIONES FINANCIERAS	40.007.654.904,00 €	100%

Tabla 6.5 Ingresos no de gestión propia / presupuesto ingresos - operaciones financieras

Fuente: Elaboración propia.

En definitiva, los ingresos de gestión propia de la Comunidad Autónoma de Andalucía, en términos de previsión de ingresos del Presupuesto para 2023, son muy reducidos ya que no alcanzan ni el 10% si se toma como referencia la previsión de ingresos sin contar las operaciones financieras.

6.1 EVOLUCIÓN EN LA FINANCIACIÓN

Una cuestión relevante es la evolución que en los últimos años han tenido los principales impuestos con los que la Comunidad Autónoma de Andalucía se financia. En el siguiente cuadro se observa la evolución desde 2015 a 2023, tomando como referencia el Estado de Ingresos de los Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

	IRPF	ISD	IP	ITPAJD	IVA	IE
2023	7.952.660.050	275.149.063	0	2.297.791.398	7.398.780.691	2.519.777.198
2021	6.075.372.260	245.200.000	92.417.983	1.294.673.989	6.011.263.700	2.461.907.473
2019	5.638.444.627	309.045.964	86.656.118	1.849.186.846	6.019.542.313	2.454.259.543
2017	4.596.012.332	437.710.555	87.719.953	1.411.899.956	5.650.546.696	2.467.231.849
2015	4.161.384.822	476.552.857	91.669.082	1.205.124.717	5.078.788.846	2.304.361.819

Tabla 6.6 Ingresos impositivos. Presupuestos de la comunidad autónoma (en €)*Fuente: Elaboración propia.*

Llama la atención el importante crecimiento que se produce en los ingresos que provienen del IRPF. En cambio, los impuestos directos de gestión propia (Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y Patrimonio) sufren un acusado descenso. En el siguiente cuadro se refleja la evolución entre el año 2015 y el año 2023 en las distintas figuras impositivas.

	IRPF	ISD	IP	ITPAJD	IVA	IE
EN €	3.791.283.228	- 201.403.794	- 91.669.082	1.092.666.681	2.319.991.845	215.415.379
VAR. %	91,1%	-42,3%	-100%	90,7%	45,7%	9,3%

Tabla 6.7 Evolución 2015/2023*Fuente: Elaboración propia.*

El crecimiento del IRPF es espectacular, con una variación que supera el 91%. En cambio, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones prácticamente se queda en la mitad, con una reducción del 42,3%, mientras que el Impuesto sobre el Patrimonio desaparece. También resulta llamativa la evolución del ITPAJD que aumenta más de un 90%. En cuanto a la imposición indirecta gestionada por la AEAT, sube casi un 50% el IVA, mientras que la evolución de los Impuestos Especiales es más moderada.

Esta diferente evolución repercute directamente en el peso porcentual de los diferentes impuestos. En el siguiente cuadro puede observarse como en los últimos años el IRPF se consolida como la fuente de ingresos de más peso, al representar en 2023 casi el 40% de esta cesta de ingresos.

	IRPF	ISD	IP	ITPAJD	IVA	IE
2023	38,9%	1,3%	0,0%	11,2%	36,2%	12,3%
2021	37,5%	1,5%	0,6%	8,0%	37,2%	15,2%
2019	34,5%	1,9%	0,5%	11,3%	36,8%	15,0%
2017	31,4%	3,0%	0,6%	9,6%	38,6%	16,8%
2015	31,2%	3,6%	0,7%	9,0%	38,1%	17,3%

Tabla 6.8 Peso porcentual de los ingresos impositivos*Fuente: Elaboración propia.*

Si se analiza la evolución en términos de gestión, los impuestos gestionados por la AEAT incrementan ligeramente su peso, debido fundamentalmente a la evolución que tiene el IRPF. Hay que tener en cuenta que el ITPAJD también ha incrementado su peso a lo largo de los últimos años, lo que ha compensado la caída en el Impuesto sobre

Sucesiones y Donaciones y el Impuesto sobre el Patrimonio. En el siguiente cuadro se observa esta evolución.

	Gestión ATRIAN	Gestión AEAT
2023	12,6%	87,4%
2021	10,1%	89,9%
2019	13,7%	86,3%
2017	13,7%	86,8%
2015	13,2%	86,7%

Tabla 6.9 Peso porcentual en función de la gestión

Fuente: Elaboración propia.

Por último, habría que analizar la evolución de las transferencias del Sistema de Financiación, que incluye el Fondo de Suficiencia Global y el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales. Cabe destacar que frente a un importante incremento entre 2015 y 2017, las cantidades que recibe la comunidad Autónoma de Andalucía por este concepto se estabilizan a partir de 2019. En el siguiente cuadro se puede observar esta evolución.

	IMPORTE	VARIACIÓN
2023	6.575.840.224	7,5%
2021	6.117.005.400	-7,6%
2019	6.617.567.107	40,7%
2017	4.703.796.339	6,6%
2015	4.413.953.536	

Tabla 6.10 Transferencias del sistema de financiación. Variación

Fuente: Elaboración propia.

Finalmente, si se compara el peso que tienen las principales figuras impositivas con relación al que tiene las transferencias de financiación, se puede observar que los ingresos impositivos pesan en torno a un 75%, correspondiendo el 25% restante a estas transferencias de financiación. El siguiente cuadro corrobora la afirmación anterior.

	IMPUESTOS	TRANSFERENCIAS
2023	75,7%	24,3%
2021	72,6%	27,4%
2019	71,2%	28,8%
2017	75,7%	24,3%
2015	75,1%	24,9%

Tabla 6.11 Peso porcentual de impuestos y transferencias del sistema de financiación

Fuente: Elaboración propia.

7 CONCLUSIONES

De acuerdo con lo expuesto anteriormente se pueden obtener una serie de conclusiones en torno al Sistema de Financiación de las Comunidades Autónoma, en cuanto a su funcionamiento y evolución.

La primera de ellas parece obvia, pero no por ello debe pasarse por alto. El Sistema de Financiación es una realidad y como tal realidad ha hecho posible que las Comunidades Autónomas cuenten con recursos para gestionar las competencias que han asumido, de conformidad con sus respectivos Estatutos de Autonomía. En un Estado como el español, profundamente descentralizado en el gasto, el Sistema de Financiación ha posibilitado que sea asumible dicha descentralización que, además, es un mandato de nuestra Constitución, en la medida en que tiene como uno de sus objetivos fundamentales la cristalización de unas autonomías con una importante capacidad de influir en la vida diaria de los ciudadanos, especialmente a través de los servicios públicos fundamentales.

En este contexto conviene incidir en que la estructura básica del Sistema de Financiación prácticamente no ha tenido variación alguna. Efectivamente, sobre la base de una serie de mandatos constitucionales que abogaban por un Sistema solidario, suficiente y dotado de autonomía financiera, entró en vigor en 1980 la LOFCA que ha sido la referencia básica de la normativa estatal sobre financiación de las Comunidades Autónomas. Esta pronta entrada en vigor permitió que los diferentes Estatutos de Autonomía ajustasen sus contenidos al de la LOFCA, tal como se ha puesto de manifiesto con el Estatuto de Autonomía para Andalucía.

En esta estructura básica destaca, asimismo, el Consejo de Política Fiscal y Financiera, con representación del Estado y las Comunidades Autónomas, como órgano de debate y discusión de los diferentes modelos de financiación que ha adoptado el Sistema. Igualmente hay que destacar el importante papel que han jugado las Comisiones bilaterales o mixtas, órganos estatutarios determinantes para la aplicación efectiva de los diferentes modelos de financiación. Este role de las Comisiones mixtas ha supuesto que el Sistema de Financiación pueda ser calificado de pactado, con independencia de que para la efectiva cesión de los tributos a las Comunidades Autónomas sea necesaria una ley estatal.

El reto principal parece evidente: el consenso para la aprobación de un nuevo modelo de financiación, dado el largo tiempo de vigencia del actual. Reto que parece difícil por varios motivos. Entre ellos podemos citar la delicada situación financiera de algunas Comunidades Autónomas, especialmente la de Cataluña, que lógicamente pueden ver en la aprobación de este nuevo modelo una gran oportunidad para reconstruir sus maltrechas finanzas. Otro obstáculo, especialmente en lo relativo a la suficiencia financiera, es la propia situación financiera del Estado, con un nivel de endeudamiento sobre el PIB muy elevado, dato éste que evidentemente dificulta un modelo que pueda incorporar más recursos para las Comunidades Autónomas. Igualmente se constituye en obstáculo el peso de la variable población, aún más si se tiene en cuenta que desde la entrada en vigor del actual Sistema de Financiación el preocupante fenómeno de la España vaciada se ha acentuado. Por último, no se puede olvidar la cuestión relativa a la aplicación efectiva del principio de solidaridad interterritorial, ya que, en términos generales, se puede afirmar que el Sistema de Financiación no ha corregido la importante brecha de renta y riqueza existente entre las Comunidades Autónomas más ricas y las menos desarrolladas.

En segundo lugar, hay que poner de manifiesto la anomalía que supone la existencia de Comunidades Autónomas de régimen foral (País Vasco y Navarra) y en especial desde la perspectiva de la configuración normativa de dichos regímenes.

La escueta Disposición Adicional Cuarta de la Constitución ha servido para construir un sistema paralelo caracterizado por su enorme opacidad, su facilidad para ser utilizado

como moneda de cambio en la formación de los Gobiernos de España, y por dar lugar a asignación de recursos públicos muy superior a los que disponen las Comunidades Autónomas de régimen común para gestionar competencias de la misma naturaleza. Opaco porque existe poca o ninguna información que ponga de manifiesto el contenido del Convenio y del Concerto y, sobre todo, sus efectos financieros en comparación con el Sistema de Financiación aplicable a las Autonomías de régimen común. Sin perjuicio de lo anterior, es un sentir generalizado que el cupo que aportan estas Autonomías de régimen foral dista mucho del que en condiciones objetivas están obligadas a aportar como cargas generales del Estado. Moneda de cambio, porque es público y notorio que cada vez que surge la necesidad de formar un Gobierno tras las elecciones generales, la negociación con los nacionalistas vascos se traduce en obtener ventajas en la aplicación del Cupo y esta realidad, por más que se haya hecho costumbre, es inaceptable, sobre todo si se tiene en cuenta que ello es impensable con las Comunidades Autónomas de régimen común. Es implantable modificar parcialmente el modelo de financiación para beneficiar a una sola Comunidad Autónoma.

Por último, resulta escandaloso la diferencia en la asignación de los recursos públicos para la gestión de los servicios públicos en comparación de los que disponen el resto de las comunidades Autónomas. La determinación de un Cupo que no se ajusta al o que verdaderamente deben aportar estas Autonomías, junto con las sucesivas ventajas en su aplicación, como consecuencia de las negociaciones tras las elecciones, ha dado lugar a que estas Autonomías dispongan de muchísimos más recursos públicos en la gestión de los servicios que tienen asumidos en beneficio de sus ciudadanos, pero en claro perjuicio del resto de los españoles.

En tercer lugar, hay que destacar la gran importancia que tienen los tributos cedidos por el Estado las Comunidades Autónomas como instrumento de financiación. De hecho, es la principal fuente de financiación, por encima de la tributación propia y de las diferentes fórmulas de asignación o participación de las Comunidades Autónomas en los recursos del Estado. Esta importancia refleja una importante asimetría en la estructura básica de la realidad autonómica: por un lado, desde la perspectiva del gasto, España es un país con un elevado grado de descentralización y, por otro, desde la perspectiva de los ingresos, la práctica totalidad del espacio tributario sigue en manos del Estado, teniendo las Autonomías un papel prácticamente residual. Además, esta configuración se ha trasladado a la gestión, ya que los impuestos con más potencia recaudatoria (IRPF, Impuesto sobre Sociedades, IVA e Impuestos Especiales), son gestionados por la AEAT, mientras que los de menor peso (Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ITPAJD e Impuesto sobre el Patrimonio), algunos de ellos cuestionados incluso en cuanto a su propia existencia son los que gestionan las Agencias autonómicas como es el caso de la ATRIAN.

En el análisis que hemos realizado tomando como referencia el Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía, ha quedado claro la importancia que tienen los tributos cedidos por el Estado a Andalucía y su enorme peso en la financiación del presupuesto autonómico.

En cuarto lugar, hay que poner de manifiesto el impacto que ha tenido el ejercicio de las competencias normativas por parte de las Comunidades Autónomas. La posibilidad de dicho ejercicio, llevado a cabo a mediados de los noventa, fue muy cuestionado por diversos autores, como J. PÉREZ ROYO, *“especialmente en el caso del IRPF, dado el negativo efecto que podía tener sobre la equidad y la capacidad del sistema tributario de redistribuir la renta y la riqueza entre los ciudadanos”*. Tras un período inicial en el que el ejercicio de esta capacidad fue escaso, se inició otro con estrategias claramente diferenciadas. Unas, entre las que destaca Cataluña apostó por tipos impositivos altos en la tarifa autonómica y por la aplicación plena del Impuesto sobre Sucesiones y el del Patrimonio. Otras, capitaneadas por Madrid, por tipos reducidos en el tramo autonómico del IRPF y por la práctica supresión de los otros dos

impuestos antes citados. Estas estrategias, ha definido un mapa tributario enormemente diferenciado, en particular para los contribuyentes de rentas más elevadas, propiciando cambios de domicilio fiscal únicamente motivado por el tratamiento fiscal. Estrategias que han derivado en controversias y polémicas cuyo momento álgido fue la supresión del Impuesto sobre el Patrimonio en Andalucía y la posterior entrada en vigor del Impuesto Temporal de Solidaridad de Grandes Fortunas, impulsado por el Gobierno de España, como contramedida a la decisión andaluza y a la situación existente en la Comunidad de Madrid.

Trascendiendo de estas controversias, interesa resaltar los relevantes efectos que tiene el ejercicio de estas competencias normativas, por mínimas que estas sean, en el tratamiento fiscal de los contribuyentes y la obligada necesidad de avanzar en una solución a estas situaciones tan asimétricas entre las Comunidades Autónomas.

Por último, debe hacerse una breve mención al principio constitucional de la solidaridad, y de forma más concreta a su vertiente interterritorial. Puede afirmarse con rotundidad que el Sistema de Financiación en poco o en nada ha contribuido a reducir las diferencias de renta riqueza entre las diversas Autonomías, existiendo hoy en día en España una enorme brecha entre las más ricas, como por ejemplo Madrid, País Vasco o Cataluña, y las menos desarrolladas, como es el caso de Andalucía y Extremadura. Brecha que se refleja en el hecho que la primera de las Autonomías citadas tiene un PIB per cápita que, prácticamente, dobla al de las últimas a las que se ha hecho referencia. Resulta necesario, por tanto, que el nuevo modelo de financiación desarrolle instrumentos que, de forma efectiva, corrijan esta situación tan incompatible con el mandato de nuestra Constitución.

Bibliografía

Consejo de Política Fiscal y Financiera. (1991). *Evolución del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común*, 4.

De la Fuente Moreno, A., Gundín, M. (2007) La financiación autonómica en los nuevos Estatutos regionales. *Revista de Hacienda Pública Española*, (182),163-199.

Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del Modelo de Financiación Autonómica, julio de 2017.

Hierro Recio, L.A., Atienza Montero, P (2014), La evolución de los resultados distributivos de los sistemas de financiación autonómica 1987-2010. *Investigaciones Regionales*, (30), 129-143.

Lago Peñas, S., Martínez Vázquez, J, (2015), La nueva reforma de la financiación autonómica: análisis y propuestas. *Papeles de la economía española*. (143).

Pascual, M., Cantarero Prieto, D., Álvarez García, S., Blázquez, C. (2015), La nivelación en el modelo de financiación autonómica. *Revista de estudios regionales*, (104), 11-132.

Pérez Royo, J. (1997), El nuevo modelo de financiación autonómica: análisis exclusivamente constitucional. Ed. McGraw-Hill, 161.

Ortega Calvo, R. (mayo 2003). Tributos cedidos: concepto, evolución y problemas actuales. *Revista de Derecho Financiero*, (268), 261-280.

Anexos

ABREVIATURAS

AEAT: Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

ATRIAN: Agencia tributaria de Andalucía.

IP: Impuesto sobre el Patrimonio.

IRPF: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

INE: Instituto Nacional de Estadística.

ITE: caja del Estado en un determinado año derivada de los tributos compartidos.

ITPAJD: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido.

LOFCA: Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

PGE: Presupuestos Generales del Estado.

PIE: Participación en los Ingresos del Estado.