



FACULTAD DE DERECHO

TÍTULO: Retos y desafíos del nuevo modelo de financiación  
autonómica: especial referencia a los aspectos tributarios

Autor: Mauricio Martínez Canorea

5º E3-C

Área de Derecho Financiero y Tributario

Tutor: María Pilar Navau

Madrid

Junio 2019



## **Resumen**

La promulgación de la Constitución de 1978 y la Ley Orgánica 8/1980 de Financiación de las Comunidades Autónomas supuso la creación del Estado Autonómico en España cuyas bases son la organización territorial estructurada en municipios, provincias y Comunidades Autónomas.

Desde entonces, España ha sufrido un proceso de descentralización con la aprobación y reforma de los Estatutos de Autonomía, así como con su integración en Europa, ganando cada vez mayor autonomía financiera las CCAA en detrimento del Estado.

Sin embargo, con la Crisis financiera de 2008 este sistema se tambaleó, exigiendo reformas que tuvieron lugar en 2009 y que, sin embargo, no lograron satisfacer las demandas de las administraciones públicas autonómicas ni las necesidades que el propio sistema de financiación autonómica reclamaba.

De esta forma y de acuerdo con el Informe de la Comisión de Expertos de 2017 para la reforma del sistema financiero hoy nos encontramos con un sistema que adolece de problemas de suficiencia financiera, equidad y eficiencia y sometido al enfrentamiento entre el Estado y determinadas Comunidades Autónomas que reclaman mayores capacidades regulatorias en todos los ámbitos y, en especial, en el financiero pues, al fin y al cabo, es lo que les otorga verdadera autonomía.

Así, en el presente trabajo analizaremos el sistema de financiación autonómica actual y sus problemas, así como también propondremos soluciones a éstos.

## **Palabras clave:**

LOFCA, Estado Autonómico, Sistema de Financiación Autonómica, Ley 22/2009 reguladora del Régimen Común, autonomía financiera, impuestos, tributos, Informe Comisión de Expertos.

## **Abstract**

The enactment of the 1978 Constitution and Organic Law 8/1980 on the Financing of Autonomous Communities led to the creation of the Autonomous State in Spain, whose bases are the territorial organization structured into municipalities, provinces and Autonomous Communities.

Since then, Spain has undergone a process of decentralization with the approval and reform of the Statutes of Autonomy, as well as with its integration into Europe, with the Autonomous Regions gaining ever greater financial autonomy to the detriment of the State.

However, with the financial crisis of 2008 this system staggered, demanding reforms that took place in 2009 and which, however, failed to satisfy the demands of the autonomous public administrations or the needs that the autonomous financing system itself demanded.

In this way and according to the 2017 Report of the Committee of Experts for the reform of the financial system, today we find a system that suffers from problems of financial sufficiency, equity and efficiency and is subject to confrontation between the State and certain Autonomous Communities that demand greater regulatory capacities in all spheres and, in particular, in the financial sphere because, after all, it is what grants them true autonomy.

Thus, in this paper we will analyze the current system of autonomous financing and its problems, as well as propose solutions to them.

## **Keywords:**

LOFCA, Autonomic State, Autonomic Financing System, Law 22/2009 regulating the Common System, financial autonomy, taxes, tributes, Report Committee of Experts.

# Índice:

LISTADO ABREVIATURAS .....	6
1. CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN .....	8
<b>1.1. Objetivos</b> .....	8
<b>1.2. Justificación del tema</b> .....	8
<b>1.3. Estructura y Metodología</b> .....	9
2. CAPÍTULO II: ANÁLISIS DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICO .....	11
<b>2.1. Antecedentes históricos y evolución del sistema de financiación autonómica hasta nuestros días</b> .....	11
<b>2.2. Fuentes reguladoras</b> .....	15
2.2.1. <i>La Constitución Española</i> .....	17
2.2.2. <i>La LOFCA</i> .....	19
2.2.3. <i>Los Estatutos de Autonomía</i> .....	23
2.2.4. <i>El Consejo de Política Fiscal y Financiera de las CCAA</i> .....	24
<b>2.3. Principios informadores de la financiación de las CCAA.</b> .....	26
2.3.1. <i>Principio de igualdad territorial</i> .....	26
2.3.2. <i>Principio de autonomía financiera</i> .....	27
2.3.3. <i>Principio de suficiencia financiera</i> .....	29
2.3.4. <i>Principio de solidaridad interterritorial</i> .....	30
2.3.5. <i>Principio de coordinación financiera</i> .....	31
<b>2.4. Conclusiones e implicaciones del SFA</b> .....	32
<b>2.5. Potestad tributaria autonómica: Los tributos de las CCAA</b> .....	33
2.5.1. <i>Presupuesto: Pluralidad de regímenes económico-fiscales</i> .....	34
2.5.2. <i>El Régimen Común</i> .....	36
2.5.2.1. <i>Impuestos cedidos</i> .....	36
2.5.2.2. <i>Impuestos Propios</i> .....	38
2.5.2.3. <i>Recargos sobre tributos estatales, tasas y contribuciones especiales</i> .....	41
3. CAPÍTULO III: PROBLEMAS Y PROPUESTAS DE REFORMAS DEL SFA .....	47
<b>3.1. Propuestas de avance del Informe de la Comisión de Expertos</b> .....	47
3.1.1. <i>Planteamiento Previo: Los Problemas del SFA</i> .....	47
3.1.2. <i>Presupuestos: Los aspectos básicos de la reforma y los efectos de la Crisis de 2008</i> .....	48
<b>3.2. Mejoras del SFA</b> .....	52

3.2.1.	<i>La necesidad de un nuevo acuerdo</i> .....	53
3.2.2.	<i>Las Propuestas de Mejora</i> .....	55
3.2.2.1.	Algunas mejoras concretas.....	57
CONCLUSIONES: .....		60
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS:</b> .....		63

## LISTADO ABREVIATURAS

AAPP	Administraciones Públicas
AGE	Administración General del Estado
AJD	Actos Jurídicos Documentados
AP	Administración Pública
art./s.	artículo/artículos
BOE	Boletín Oficial del Estado
CA	Comunidad Autónoma
Cap.	Capítulo
CCAA	Comunidades Autónomas
CE	Constitución Española
CPFF	Consejo de Política Fiscal y Financiera de las CCAA
EA	Estatuto Autonómico
EEAA	Estatutos Autonómicos
FCI	Fondo de Compensación Interterritorial
FJ	Fundamento Jurídico
IE	Impuestos Especiales
IP	Impuestos Propios
IRPF	Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas
IS	Impuesto de Sociedades
ISD	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
ITP	Impuesto Transferencias Patrimoniales
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
LO	Ley Orgánica
LOFCA	Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas

Núm.	número
p.	página
PIB	Producto Interior Bruto
pp.	páginas
págs.	páginas
REC	recurso
Resol.	Resolución
SFA	Sistema de Financiación Autonómica
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional
TC	Tribunal Constitucional

## 1. CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN

### 1.1. Objetivos

El presente Trabajo de Fin de Grado tiene como objeto analizar el sistema de financiación actual de las Comunidades Autónomas, su desarrollo normativo a lo largo de los años de vigencia de éste y los problemas actuales fruto de tal evolución desde su entrada en vigor en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, en adelante, LOFCA, hasta su última modificación en la LO 3/2009, de 18 de diciembre, que nos permita adquirir un conocimiento general del mismo, centrándonos en el régimen común al ser éste el régimen que afecta a la mayoría de las CCAA y que da una idea global del Sistema de Financiación Autonómica.

Así, del mismo modo con el trabajo se trata de analizar la posible vulneración de los principios que rigen el sistema de financiación de las CCAA y los fallos de éste con el objetivo de proponer algunas reformas convenientes para mejorar dicho sistema.

### 1.2. Justificación del tema

Con la promulgación de la Constitución de 1978, España pasa a configurarse como un Estado con una organización territorial estructurada en municipios, provincias y Comunidades Autónomas, consagrándose como un Estado descentralizado con la publicación de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, en adelante LOFCA, en 1980 así como por los fenómenos de la democratización y la integración europea<sup>1</sup>.

Esta organización territorial ha seguido un progresivo proceso de descentralización a lo largo de los años, sin un plan previsto a largo plazo, a medida que las competencias estatales se iban transfiriendo a las administraciones autonómicas a través de la aprobación de los diferentes Estatutos de Autonomía, la transmisión de competencias “ad

---

<sup>1</sup> Alonso Sanz, I. (2014). La descentralización española y el Estado autonómico actual: una visión presupuestaria. Asociación Internacional de Presupuesto Público (ASIP). Obtenida el 2/06/2019 de <http://asip.org.ar/la-descentralizacion-espanola-y-el-estado-autonomico-actual-una-vision-presupuestaria/>

hoc” y la “descentralización de segunda generación” entre el 2002 y el 2008 como consecuencia, en parte, del auge de los nacionalismos vasco y catalán.

La última revisión general del sistema de financiación se realizó en 2009 con la reforma de la LOFCA y de la Ley 22/2009, de 3 de abril. Sin embargo, desde entonces y como consecuencia de la crisis, entre otros factores, la realidad política y económica española ha variado sustancialmente, demandando ahora ciertas CCAA mayor autonomía a la hora de gestionar sus recursos y recibiendo críticas por parte de otras que consideran que el actual sistema no garantiza la total prestación de servicios públicos y, por lo tanto, el Estado de Bienestar se encuentra en jaque.

Como consecuencia de ello actualmente contamos con un sistema de financiación muy complejo con problemas de equidad, eficiencia y transparencia<sup>2</sup>. De esta forma, ante la latente necesidad de modificar el sistema de financiación actual, el 17 de enero de 2017 se celebró la VI Conferencia de Presidentes con el objetivo de actualizar el sistema de financiación autonómica mediante un acuerdo que “garantice una financiación suficiente de acuerdo con los principios de solidaridad, suficiencia, equidad, transparencia y corresponsabilidad fiscal”<sup>3</sup>. Esta conferencia desembocó en el acuerdo de constitución de una Comisión de Expertos por parte del Consejo de Ministros para la realización de un informe en el cual se establezcan las principales fallas del sistema, así como diferentes propuestas de reforma el 10 de febrero de 2017.

### **1.3. Estructura y Metodología**

El presente trabajo de fin de grado se divide en dos partes: El Capítulo II “Análisis del Sistema de Financiación Autonómico”, en adelante, SFA, y en el Capítulo III “Problemas y Propuestas de Reforma del Sistema de Financiación”.

---

<sup>2</sup> Comisión de expertos para la revisión del sistema de financiación local. (2017). Análisis de propuestas de reforma del sistema de financiación local. Obtenido el 2/06/2019 de [http://www.hacienda.gob.es/CDI/sist%20financiacion%20y%20deuda/informacioneells/2017/informe\\_final\\_comisi%C3%B3n\\_reforma\\_sfl.pdf](http://www.hacienda.gob.es/CDI/sist%20financiacion%20y%20deuda/informacioneells/2017/informe_final_comisi%C3%B3n_reforma_sfl.pdf)

<sup>3</sup> Conferencia de presidentes autonómicos. (2017). Acuerdo de la conferencia de presidentes sobre sostenibilidad del Estado de Bienestar y reforma de la financiación autonómica. Obtenido el 2/06/2019 de <https://www.lamoncloa.gob.es/presidente/actividades/Documents/2017/170117-Acuerdos%20Conferencia%20Presidentes.pdf>

Para realizar el estudio del sistema de financiación se ha procedido, en primer lugar, con el análisis y exposición de las ideas fundamentales de la evolución del SFA desde su implantación, así como con la realización de un análisis general de las leyes que recogen los preceptos normativos que configuran el mismo. En este capítulo se sigue un método analítico-descriptivo para entender el contexto actual del SFA de forma general a partir de las disposiciones normativas, obras doctrinales y jurisprudencia encontrada sobre el asunto en cuestión. Por motivos de envergadura del trabajo y en desarrollo de uno de los objetivos principales del trabajo, que es dar una idea general del Sistema de Financiación Autonómica, nos centraremos en el régimen común al ser éste el régimen que afecta a la mayoría de las CCAA y que da una idea global del Sistema de Financiación Autonómica. Por otro lado, y para la segunda parte del trabajo, se ha usado como base el “Informe de la Comisión de Expertos Para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica” de Julio de 2017 para analizar los problemas del SFA y las propuestas de mejora, así como otros documentos de apoyo que permitan completar dicha información. La primera parte del Capítulo III sigue también un método analítico-descriptivo de los problemas encontrados por el Informe al que se hace mención y los objetivos de este, mientras que en la segunda parte del mismo se describen los caminos que, a juicio del autor del trabajo, se deben seguir en aras de reformas el SFA, así como algunas propuestas concretas para mejorar determinados aspectos del mismo.

## 2. CAPÍTULO II: ANÁLISIS DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICO

### 2.1. Antecedentes históricos y evolución del sistema de financiación autonómica hasta nuestros días

El Estado autonómico, tal y como está definido y articulado actualmente, se perfila en el ámbito del constante cambio del panorama político y legislativo de nuestro país junto con la que ha convivido en las diferentes fases de su evolución. Su base y fundamentos se encuentran definidos en la Constitución Española, los Estatutos de Autonomía, los pactos autonómicos y en las diversas sentencias del TC, que no han sido escasas ni de un contenido siempre homogéneo. Cabe subrayar la relevancia de estas últimas por su gran influencia y peso en la evolución del sistema de financiación autonómico. El Estado Autonómico se define como democrático y descentralizador con base precisamente en dicha evolución, la cual será objeto de análisis, aunque sea someramente, en este punto.

Previamente a la promulgación de la Constitución, las libertades públicas constituían ya una realidad político social, tras la inauguración en julio de 1977 de las nuevas Cortes que surgieron de las elecciones del 15 de junio, igualmente influidas por el inicio, en octubre de 1977 del proceso constituyente.

En este sentido, se produce una consecución de Reales Decreto y leyes (tales como la Ley para la Reforma Política, de 4 de enero de 1977, el Real Decreto-ley de 8 de febrero de 1977<sup>4</sup> o los Reales Decretos-leyes de 4 de marzo<sup>5</sup>, 1 de abril<sup>6</sup> y 2 de junio de 1977<sup>7</sup>).

Durante esta incipiente etapa de evolución política y jurídica, cabe destacar la primera aproximación a la organización territorial con un modelo de Estado basado en la autonomía regional por el Real Decreto-ley de 30 de octubre de 1976<sup>8</sup>. En el mismo, se confirma la definición de una fórmula de organización estatal más democrática y eficaz

---

<sup>4</sup> Real Decreto-ley 12/1977, de 8 de febrero, sobre el derecho de asociación política

<sup>5</sup> Real Decreto-ley 17/1977, de 4 de marzo, sobre relaciones de trabajo.

<sup>6</sup> Real Decreto-ley 23/1977, de 1 de abril, sobre reestructuración de los órganos dependientes del Consejo Nacional y nuevo régimen jurídico de las Asociaciones, funcionarios y patrimonio del Movimiento.

<sup>7</sup> Real Decreto-ley de 3 de junio de 1977.

<sup>8</sup> Real Decreto-ley de 30 de octubre de 1976.

que la descentralización. De este modo, parece “imperativo” que las autonomías “deban” generalizarse dentro de todo el territorio español.

Tras el periodo inicial de definición administrativa, la Constitución concretó dos ideas fundamentales: el Estado democrático mediante la definición de la soberanía popular, en el artículo 1. 2 de la CE <sup>9</sup>, y la Monarquía parlamentaria, en el artículo 1.3.de la CE<sup>10</sup>.

La CE sí determinó, de manera inmediata, para todos los municipios y provincias (arts. 133.2, 137 <sup>11</sup>y 140 a 142 y 157 CE), la autonomía local. Sin embargo, quedó sin definir el contenido competencial de las mismas ni el número<sup>12</sup>. La autonomía territorial, sin embargo, se trasladó a un posterior desarrollo y establecimiento a través del contenido que desarrollarían los Estatutos de Autonomía.

Durante la primera fase, tras la entrada en vigor de la Constitución (1979-1983), se aprobaron los 17 Estatutos de Autonomía. El País Vasco, Cataluña y Galicia fueron las primeras comunidades autónomas en las que se elaboraron los Estatutos (entre el 18 de diciembre de 1979 y el 6 de abril de 1981). La autonomía de las tres comunidades anteriores se realizó de acuerdo con lo previsto en el artículo 151.1<sup>13</sup>. La autonomía de

---

<sup>9</sup> Artículo 1.2. CE: “*La soberanía nacional reside en el pueblo español, del que emanan los poderes del Estado*”

<sup>10</sup> Artículo 1.3. CE: “*La forma política del Estado español es la Monarquía parlamentaria*”.

<sup>11</sup> Artículo 137 CE: “*El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses.*”

<sup>12</sup> Artículo 133.2 CE: “*Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes*”

Artículo 157 CE: “*Los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:*

*a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.*

*b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.*

*c) Transferencias de un Fondo de Compensación Interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.*

*d) Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.*

*e) El producto de las operaciones de crédito.*

*2. Las Comunidades Autónomas no podrán en ningún caso adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios.*

*3. Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que*

*Constitución Española pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado.”*

<sup>13</sup> Artículo 151.1. CE: “*No será preciso dejar transcurrir el plazo de cinco años, a que se refiere el apartado 2 del artículo 148, cuando la iniciativa del proceso autonómico sea acordada dentro del plazo del artículo 143, 2, además de por las Diputaciones o los órganos interinsulares correspondientes, por las tres cuartas partes de los municipios de cada una de las provincias afectadas que representen, al menos, la mayoría del censo electoral de cada una de ellas y dicha iniciativa sea ratificada mediante referéndum por el voto afirmativo de la mayoría absoluta de los electores de cada provincia en los términos que establezca una ley orgánica.*”

Andalucía fue la siguiente, con la diferencia de que no se pudo acoger al anterior artículo citado para acceder a la autonomía plena. El Estatuto de Autonomía en Andalucía se aprobó el 30 de diciembre de 1981, tras el referéndum del 28 de febrero, conforme a lo dispuesto en el artículo 151.2<sup>14</sup>.

Con el objetivo de dibujar un mismo patrón para la definición de competencias autonómicas, se recomendó la redacción de una Ley Orgánica. Dicha ley buscaría ordenar el proceso de acceso a la autonomía de las restantes partes del territorio nacional, formalizándose en los Acuerdos Autonómicos del 31 de julio de 1981<sup>15</sup>. Los restantes territorios accederían a la autonomía basándose en la vía del artículo 143<sup>16</sup> de la Constitución, reduciendo, de este modo, la amplitud competencial de los mismos. Los Acuerdos Autonómicos sirvieron, en resumen, para generalizar la autonomía como autonomía política, diferenciando el nivel competencial entre las regiones.

Tras la formalización de los Acuerdos Autonómicos, se configuró el mapa definitivo de las autonomías en el territorio y se aprobaron los Estatutos. En los Estatutos se incluyó la aplicación del sistema de financiación de las CCAA, así como el anteproyecto de la Ley Orgánica de Armonización del Proceso Autonómico (LOAPA).<sup>17</sup> La LOAPA se

---

<sup>14</sup> Artículo 151. 2 CE: “En el supuesto previsto en el apartado anterior, el procedimiento para la elaboración del Estatuto será el siguiente:

1º. El Gobierno convocará a todos los Diputados y Senadores elegidos en las circunscripciones comprendidas en el ámbito territorial que pretenda acceder al autogobierno, para que se constituyan en Asamblea, a los solos efectos de elaborar el correspondiente proyecto de Estatuto de autonomía, mediante el acuerdo de la mayoría absoluta de sus miembros.

2º. Aprobado el proyecto de Estatuto por la Asamblea de Parlamentarios, se remitirá a la Comisión Constitucional del Congreso, la cual, dentro del plazo de dos meses, lo examinará con el concurso y asistencia de una delegación de la Asamblea proponente para determinar de común acuerdo su formulación definitiva

3º. Si se alcanzare dicho acuerdo, el texto resultante será sometido a referéndum del cuerpo electoral de las provincias comprendidas en el ámbito territorial del proyectado Estatuto.

4º. Si el proyecto de Estatuto es aprobado en cada provincia por la mayoría de los votos válidamente emitidos, será elevado a las Cortes Generales. Los Plenos de ambas Cámaras decidirán sobre el texto mediante un voto de ratificación. Aprobado el Estatuto, el Rey lo sancionará y lo promulgará como ley.

5º. De no alcanzarse el acuerdo a que se refiere el apartado 2º. de este número, el proyecto de Estatuto será tramitado como proyecto de ley ante las Cortes Generales. El texto aprobado por éstas será sometido a referéndum del cuerpo electoral de las provincias comprendidas en el ámbito territorial del proyectado Estatuto. En caso de ser aprobado por la mayoría de los votos válidamente emitidos en cada provincia, procederá su promulgación en los términos del párrafo anterior.”

<sup>15</sup> Acuerdos Autonómicos del 31 de julio de 1981

<sup>16</sup> Artículo 143 CE: “En el ejercicio del derecho a la autonomía reconocido en el artículo 2 de la Constitución, las provincias limítrofes con características históricas, culturales y económicas comunes, los territorios insulares y las provincias con entidad regional histórica podrán acceder a su autogobierno y constituirse en Comunidades Autónomas con arreglo a lo previsto en este Título y en los respectivos Estatutos.”

<sup>17</sup> Ley Orgánica 7/1982, de 13 de julio, que modifica la legislación vigente en materia de contrabando y regula los delitos e infracciones administrativas en la materia (BOE 30 de julio de 1982)

suspendió casi en su totalidad por la STC 76/1983<sup>18</sup>, dando fin a la primera fase del proceso autonómico, con un efecto incrementador de la relevancia de los Estatutos de autonomía. En 1983, todos los Estatutos de autonomía estaban aprobados, a excepción de los de Ceuta y Melilla.

La segunda fase (1984 -1992) se caracterizó por la generalización del modelo autonómico propuesto en la anterior. De acuerdo con lo previsto en el artículo 148.2. de la CE<sup>19</sup>, las CCAA con un menor nivel de competencias adquirieron algunas de dichas competencias, como educación. La transferencia de competencias tuvo un fuerte impacto en los Presupuestos Generales. El proceso autonómico de traspaso de competencias finalizó con la redacción y aprobación de la Ley Orgánica 9/1992 de transferencia de competencias a Comunidades Autónomas que accedieron a la autonomía por la vía del artículo 143 de la Constitución<sup>20</sup>. Dicha norma recogía el proceso de ampliación competencial para las CCAA no equiparadas durante el primer momento, consiguiendo un reparto más equilibrado.

La tercera fase (1994 – 2001) comienza con la reforma de los Estatutos de Autonomía en marzo de 1994, momento en el cual se produce una mayor igualación competencial en las CCAA. En 1995, se promulgaron los Estatutos de Autonomía de Ceuta<sup>21</sup> y Melilla<sup>22</sup>, por los cuales se completó por entero el “mapa autonómico”. De este modo, la autonomía se extendió a la totalidad del territorio. Esta fase finaliza con los traspasos completos a las CCAA de la educación no universitaria en 2000 y de sanidad en 2001.

---

<sup>18</sup> STC 76/1983: “Las leyes de armonización (art. 150.3 CE) no son un instrumento inmediato y normal a disposición del Estado, sino sólo subsidiario y excepcional cuando no sea posible conseguir esa armonización a través de los medios ordinarios”.

<sup>19</sup> Artículo 148.2. CE: “Transcurridos cinco años, y mediante la reforma de sus Estatutos, las Comunidades Autónomas podrán ampliar sucesivamente sus competencias dentro del marco establecido en el artículo 149.”

<sup>20</sup> LO 9/1992 de 23 de diciembre de transferencia de competencias a Comunidades Autónomas que accedieron a la autonomía por la vía del artículo 143 de la Constitución. (BOE 24 de diciembre de 1992).

<sup>21</sup> LO 2/1995 de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Ceuta. (BOE 14 de marzo de 1995).

<sup>22</sup> LO 2/1995 de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Melilla. (BOE 14 de marzo de 1995).

La última fase (2002 – actualidad) se caracteriza por lo que numerosos textos denominan “segunda descentralización”, caracterizada por la búsqueda de nuevo de un incremento considerable de competencias del poder local.<sup>23</sup>

En el País Vasco, el *Lehendakari* anunció en septiembre de 2002 la elaboración de un nuevo Estatuto para la comunidad, que fue aprobado en el Parlamento vasco el 30 de diciembre de 2004. Sin embargo, dicho texto fue rechazado por el Congreso de los Diputados el 1 de febrero de 2005. Dentro del debate de la reforma autonómica, el Parlamento catalán también aprobó iniciar la reforma del Estatuto el 3 de octubre de 2002. El parlamento catalán aprobó, el 30 de septiembre de 2005, el texto que incluía algunas medidas como un modelo de financiación más federal, así como un blindaje de sus competencias.

El proceso de cambio ha continuado, con otros Estatutos como en la Comunidad Valenciana en 2006 y Andalucía, Aragón, Islas Baleares y Castilla y León en 2007, Navarra en 2009, la Comunidad de Madrid en 2010 y Canarias en 2018.

## 2.2. Fuentes reguladoras

Las fuentes encargadas de la regulación del sistema de financiación autonómico más importantes son, de acuerdo con las disposiciones del Ordenamiento Jurídico Español, las siguientes:

- i. La **Constitución Española** (CE)<sup>24</sup> como norma suprema del Ordenamiento Jurídico español y garante de los Estatutos de autonomía, a través de la cuál las CCAA adquieren competencias de financiación<sup>25</sup>.
- ii. La **Ley Orgánica 8/1980**, del 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, en adelante LOFCA, que establece el marco normativo en el cual las CCAA han de desarrollar sus competencias financieras asumidas en

---

<sup>23</sup> Aragón Reyes, M. (2006). La construcción del Estado autonómico.

<sup>24</sup> Artículo 133.2 CE “*Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes.*”

<sup>25</sup> Artículo 1.1 LOFCA: “*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.*”

sus Estatutos<sup>26</sup>. Durante sus 37 años de vigencia ésta ha sido modificada a través de la LO 1/1989, del 13 de abril, la LO 3/2009, de 18 de diciembre, la LO 2/2012, de 27 de abril, la LO 8/2013, de 9 de diciembre, la LO 9/2013, de 20 de diciembre y la LO 6/2015, de 12 de junio.

- iii. Los **Estatutos de Autonomía** de cada CCAA como normas a través de las cuáles las CCAA desarrollan sus competencias financieras atribuidas por la CE<sup>27</sup>.

Además, también nos encontrarnos otras disposiciones subsidiarias que desarrollan el sistema de financiación autonómico, siendo de vital importancia para el SFA y a efectos del trabajo la siguiente Ley

- i. La Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las CCAA de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias<sup>28</sup>.

Del mismo modo aquí cabe destacar el papel del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, un órgano de coordinación del Estado y las CCAA en materia fiscal y financiera<sup>29</sup>.

A continuación, examinaremos en mayor profundidad las principales fuentes ordenadoras del sistema de financiación de las CCAA que son: La CE, la LOFCA, los Estatutos de Autonomía y el Consejo de Política Fiscal y Financiera

---

<sup>26</sup> Artículo 1.2 LOFCA: “La financiación de las Comunidades Autónomas se regirá por la presente Ley Orgánica y por el Estatuto de cada una de dichas comunidades. En lo que a esta materia afecte se aplicarán las Leyes ordinarias, Reglamentos y demás normas jurídicas emanadas de las instituciones del Estado y de las Comunidades Autónomas.”

<sup>27</sup> Artículo 156 CE: “1) Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles. 2) Las Comunidades Autónomas podrán actuar como delegados o colaboradores del Estado para la recaudación, la gestión y la liquidación de los recursos tributarios de aquél, de acuerdo con las leyes y los Estatutos.”

<sup>28</sup> Artículo 1 Ley 22/2009: “La presente Ley regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía desde el 1 de enero de 2009, incluyendo la garantía de financiación de servicios públicos fundamentales, los fondos de convergencia autonómica, el establecimiento del régimen general de la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y los órganos de coordinación de la gestión tributaria. Asimismo, se adaptan al sistema de financiación la normativa de los tributos cedidos y demás disposiciones tributarias afectadas.”

<sup>29</sup> Artículo 2.1 LOFCA: “Para la adecuada coordinación entre la actividad financiera de las Comunidades Autónomas y de la Hacienda del Estado se crea por esta Ley el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas (...)”

### 2.2.1. La Constitución Española

Con la promulgación de la Constitución Española en 1978 se instauró el modelo autonómico que consiste en que los municipios, provincias y CCAA gozan de autonomía para la gestión de sus propios intereses<sup>30</sup>. Esta autonomía de los diferentes entes territoriales, que conforman lo que se conoce como Estado Autonómico, debe ampararse en el principio de solidaridad<sup>31</sup>, del cual el Estado es garante.

La CE, sin embargo, no llega a delimitar el alcance de lo que la defensa de sus propios intereses implica a la hora del reparto de competencias entre los entes territoriales. Sin embargo, sí que establece una serie de competencias que le pertenecen con exclusividad al Estado y las que las CCAA pueden asumir, en virtud de los artículos 148 y 149 CE, limitando al Estado la Hacienda General y la deuda del Estado<sup>32</sup>.

Pese a la manifestación constitucional de la potestad originaria<sup>33</sup> y exclusiva<sup>34</sup> del Estado en materia de Hacienda General y deuda del Estado<sup>35</sup>, cabe destacar que la CE reconoce en su artículo 133.2 **potestad tributaria de segundo grado** a las CCAA, sometido tanto a la propia CE como a las leyes<sup>36</sup> como también les reconoce la **autonomía financiera**<sup>37</sup>, que debemos entenderla como la capacidad de los entes para el establecimiento de gastos públicos, así como el ejercicio de estructuración del sistema de ingresos públicos, para el desarrollo y ejecución de sus competencias y un papel de colaboradoras en la recaudación,

---

<sup>30</sup> Artículo 137 CE: “El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses”

<sup>31</sup> Artículo 2 CE: “La Constitución se fundamenta en la indisoluble unidad de la Nación española, patria común e indivisible de todos los españoles, y reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre todas ellas.”

<sup>32</sup> Artículo 149.1.14 CE: “El Estado tiene competencia exclusiva sobre las siguientes materias: (...) Hacienda general y Deuda del Estado”

<sup>33</sup> STC 192/2000, de 13 de julio, que especifica que la potestad originaria hace referencia a la competencia del Estado a regular no solo los tributos propios sino también el marco general del sistema tributario, así como las competencias de las CCAA a través del desarrollo legislativo y, en especial, a través de la LOFCA.

<sup>34</sup> STC 6/1983, de 4 de febrero, que especifica que la exclusividad debe entenderse en el contexto constitucional en el cual también se reconoce potestad tributaria a las CCAA y demás entes locales.

<sup>35</sup> Artículo 133.1 CE.

<sup>36</sup> Artículo 133.2 CE: “Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes”

<sup>37</sup> STC 179/1987, de 12 de noviembre: “la autonomía financiera supone la propia determinación y ordenación de los ingresos y gastos necesarios para el ejercicio de sus funciones”. Por su parte la STC 201/1988, de 27 de octubre, añade que la autonomía financiera de las CCAA, reconocida en la CE exige “la plena disposición de medios financieros para poder ejercer, sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión las competencias propias”.

gestión y liquidación de los recursos tributarios<sup>38</sup>. Este sometimiento a la CE y a las leyes implica, del mismo modo, su sujeción a las normas del Derecho de la Unión Europea, cuyos principios han sido incorporados a nuestro ordenamiento a través de la doctrina del Tribunal Constitucional.

Por otro lado, y en relación con el desarrollo normativo de las competencias financieras la CE establece una reserva de ley<sup>39</sup> en materia tributaria de carácter flexible pues su extensión se limita a “los criterios o principios con arreglo a los cuáles se ha de regir la materia tributaria y, concretamente la creación “ex novo” del tributo y la determinación de los elementos configuradores del mismo”<sup>40</sup>. Además, se permite su desarrollo por parte del Gobierno por Decreto-legislativo, pero y sólo en casos de urgencia por Decreto-ley.

Poniendo en conexión el reconocimiento de potestad tributaria y autonomía financiera que establece la CE y la reserva de ley en materia tributaria, cabe mencionar la potestad legislativa<sup>41</sup> que también les otorga la CE a las CCAA para dictar normas con rango de ley y que podrán desarrollar a través de sus Asambleas Autonómicas.

En lo que respecta a las competencias financieras relativas a los impuestos cedidos por el Estado, total o parcialmente, a los impuestos propios de cada CCAA, las transferencias del Fondo de Compensación Interterritorial, así como otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado, los rendimientos procedentes de su propio patrimonio e ingresos de derecho privado y, por último, respecto del producto de las operaciones de crédito la CE establece una reserva de ley orgánica<sup>42</sup>. Éstos, a su vez, configuran los recursos financieros de los que se sirven las CCAA de régimen general para su financiación<sup>43</sup>. Sin embargo, en virtud del artículo 157.2 CE se establecen ciertos límites en el ejercicio de estas competencias pues las CCAA “no podrán en ningún caso adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios<sup>44</sup>”.

La CE, en definitiva, define el Sistema de Financiación Autonómico, en adelante SFA, basándose en los principios de solidaridad, coordinación con la Hacienda estatal y

---

<sup>38</sup> Artículo 156 CE

<sup>39</sup> En relación con esta materia, acudimos al artículo 8 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria según el cual el ejercicio del poder tributario está limitado por el principio de reserva de ley.

<sup>40</sup> STC 102/2005

<sup>41</sup> Artículo 152.1 CE

<sup>42</sup> Artículo 157.3 CE

<sup>43</sup> Artículo 157.1 CE

<sup>44</sup> Artículo 157.2 CE.

autonomía financiera<sup>45</sup> pero sin delimitar específicamente las competencias de cada CCAA más allá que con los principios constitucionales desarrollados también por la LOFCA, ya sea de régimen común o especial, dejando esta materia abierta para su posterior desarrollo por parte de la LOFCA.

### 2.2.2. La LOFCA

La LOFCA surge, de acuerdo con García Ruiz y Girón Reguera<sup>46</sup> como una “auténtica constitución financiera” que se integra en el bloque de constitucionalidad<sup>47</sup>, pese a que no constituye, como tal, la fuente de Derecho atributiva de recursos financieros, función que ya cumple la CE. La LOFCA, por su parte, se centra los principios que servirán de guía de la financiación autonómica. Estos principios<sup>48</sup> son los de autonomía financiera, solidaridad interterritorial, igualdad territorial, suficiencia financiera, la no interferencia en la asignación de recursos y la economía nacional, la corresponsabilidad entre Estado y CCAA y la coordinación financiera con la hacienda central. Es decir, la LOFCA define el marco del sistema de financiación, concretando las competencias de cada CCAA y “estableciendo los instrumentos financieros de tipo tributario, las transferencias verticales y las condiciones de uso del endeudamiento”<sup>49</sup>.

---

<sup>45</sup> Artículos 2 y 156.1 CE

<sup>46</sup> Girón Reguera, E. y García Ruiz, J.L (2005) La financiación autonómica: ¿Competencia Constitucional o Estatutaria? Rev. Española de Derecho Constitucional, num. 75 p, 35

<sup>47</sup> STC 250/1988, de 20 de noviembre: “*dicha Ley Orgánica (en referencia a la LOFCA) fue dictada, para regular, entre otros extremos, el ejercicio de competencias financieras de las Comunidades Autónomas, integrándose, por ello, en el bloque de constitucionalidad.*”

Además, el TS se refiere a la naturaleza de la LOFCA en su sentencia 68/1996:

“*Con el art. 157.3 C.E., que prevé la posibilidad de que una Ley Orgánica regule las competencias financieras de las Comunidades Autónomas, no se pretendió sino habilitar la intervención unilateral del Estado en este ámbito competencial a fin de alcanzar un mínimo grado de homogeneidad en el sistema de financiación autonómico, orillando así la dificultad que habría supuesto que dicho sistema quedase exclusivamente al albur de lo que se decidiese en el procedimiento de elaboración de cada uno de los Estatutos de autonomía. Su función no es, por tanto, como es obvio, la de establecer una reserva de Ley Orgánica en cuya virtud cualquier aspecto atinente al nutrido grupo de recursos autonómicos enumerados en el art. 157.1 C.E. requiriese ineludiblemente una norma de tal rango, sino sencillamente permitir que una Ley Orgánica -la actual L.O.F.C.A.- pudiese insertarse en el bloque de la constitucionalidad delimitador del concreto alcance de las competencias autonómicas en materia financiera (por todas, SSTC 181/1988, fundamento jurídico 7.; 183/1988, fundamento jurídico 3.; 250/1988, fundamento jurídico 1., y 150/1990, fundamento jurídico 3.)*”

<sup>48</sup> Artículo 2 LOFCA: “La actividad financiera de las Comunidades Autónomas se ejercerá en coordinación con la Hacienda del Estado con arreglo a los siguientes principios (...)”

<sup>49</sup> Gómez de la Torre del Arco, M., Las etapas en la financiación autonómica. Un nuevo sistema de financiación. Anuario Jurídico y Económico Escurialense, XLIII (2010) p. 337.

De acuerdo con lo que establece el artículo 157.3 CE<sup>50</sup>, señalado con anterioridad, el ejercicio de las competencias financieras del apartado primero del mismo artículo, las normas para resolver los conflictos que puedan surgir entre éstas y las posibles formas de colaboración financiera entre los diferentes entes territoriales del Estado Autonómico se deberán regular a través de Ley Orgánica. He aquí el anclaje constitucional de la LOFCA<sup>51</sup>) que se presenta como la herramienta legislativa para diseñar el sistema de financiación<sup>52</sup> en aras de encontrar una homogeneidad<sup>53</sup> de acuerdo con los principios ya mencionados en el párrafo anterior y posibilitando así la concretización por parte de los Estatutos de Autonomía<sup>54</sup> de dichas competencias al amparo del marco normativo que la propia LOFCA especifica.

Por su parte y de conformidad con lo establecido por el artículo 157.1 CE y con el reconocimiento de potestad tributaria<sup>55</sup> de las CCAA el artículo 4 de la LOFCA establece los que constituirán los recursos de las CCAA, añadiendo algunos o especificando el precepto constitucional, de acuerdo con la propia finalidad de la LOFCA señalada en los párrafos anteriores. De esta forma, los recursos de las CCAA estarán configurados por:

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

---

<sup>50</sup> Artículo 157.3 CE: *“Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado”*

<sup>51</sup> Cuya primera versión se aprobó con la LO 8/1980, de 22 de septiembre y la última reforma general de la misma se produce con la LO 3/2009.

<sup>52</sup> STC 109/2000: *“El Estado, dentro de los márgenes que la Constitución le otorga y respetando los principios y las competencias financieras autonómicas en ella establecidas está constitucionalmente habilitado para establecer uno u otro sistema de financiación”*.

<sup>53</sup> STC 68/1996, de 18 de abril.

<sup>54</sup> STC 68/1996, de 18 de abril.

<sup>55</sup> Artículo 6.1 LOFCA

j) *Las asignaciones que se establezcan en los Presupuestos Generales del Estado, de acuerdo con lo dispuesto en la presente Ley.*

k) *Las transferencias de los Fondos de Compensación Interterritorial*<sup>56</sup>.

Dentro de estos recursos<sup>57</sup> los que por su naturaleza tienen carácter tributario son los impuestos propios, las tasas, los impuestos cedidos, los recargos, las contribuciones especiales. Por otro lado, además también hay que tener en consideración las asignaciones a cuenta realizadas por los Fondos de Compensación Interterritorial tales como los Fondos de Garantía de Servicios Públicos, los Fondos de Suficiencia Global y los Fondos de Convergencia.

De acuerdo con la finalidad delimitadora del poder tributario de las CCAA que tiene la LOFCA cabe hacer mención del artículo 6, que en su apartado 2 determina que los tributos establecidos por las CCAA “no podrán recaer sobre hechos gravados por el Estado”. Además, añade que “cuando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos impositivos gravados<sup>58</sup> 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”<sup>59</sup>. Es decir, mediante este precepto legal se está prohibiendo el criterio de doble imposición interna, por parte del Estado y las CCAA, así como reconociendo la primacía del poder tributario estatal sobre el autonómico.

Sin embargo, en relación con estos límites no está del todo clara la extensión del concepto de “hecho imponible gravado” para la doctrina, motivo por el cual el TC ha introducido la siguiente aclaración:

*Por materia imponible u objeto del tributo debe entenderse toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición. Por el contrario, el hecho imponible es un concepto estrictamente jurídico que, en atención a determinadas circunstancias, la Ley fija en cada caso para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Parece incuestionable, según resulta incluso de los propios términos literales del artículo 6.2 de la LOFCA que no se tiene por objeto impedir a las Comunidades Autónomas establecer tributos propios sobre objetos materiales o fuentes impositivas ya gravadas por el Estado, ya que la realidad económica en sus diferentes manifestaciones está toda ella virtualmente cubierta por tributos estatales,*

---

<sup>56</sup> Artículo 4 LOFCA a través del cual se establecen los recursos de las CCAA.

<sup>57</sup> En este aspecto cabe hacer mención de la existencia en España de diferentes regímenes jurídicos en relación con los aspectos económico-financieros.

<sup>58</sup> STC 37/1987, de 26 de marzo: En relación con la extensión del concepto de “hecho imponible gravado por las CCAA” introducido por el artículo 6.2 LOFCA.

<sup>59</sup> Artículo 6.2 LOFCA

*ello conduciría, a negar en la práctica la posibilidad de que se creen nuevos impuestos autonómicos. Lo que el artículo 6.2 de la LOFCA prohíbe es la duplicidad de hechos imponibles, estrictamente.*<sup>60</sup>

Del mismo modo que el apartado 2 del artículo 6 establece límites en relación con los tributos estatales, el apartado 3 establece límites similares respecto de los tributos locales, permitiendo a las CCAA “establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones locales” siempre y cuando se establezcan las medidas de compensación o coordinación pertinentes para salvar esta intromisión en la potestad tributaria de los Entes Locales<sup>61</sup>. Como se puede apreciar, la redacción del apartado en cuestión es generosa con las autonomías pues sí permite tal intromisión siempre que sea debidamente compensada o coordinada, lo que a su vez ha provocado que haya aumentado el número de recursos por tributos autonómicos.

Por su parte, el artículo 9 añade una serie de principios que limitan, al igual que el artículo 6 de la LOFCA, la autonomía tributaria de las CCAA de la siguiente manera:

- a) *“No podrán sujetarse elementos patrimoniales situados, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Comunidad Autónoma.*
- b) *No podrán gravarse, como tales, negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera del territorio de la comunidad impositora, ni la transmisión o ejercicio de bienes, derechos y obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio o cuyo adquirente no resida en el mismo.*
- c) *No podrán suponer obstáculo para la libre circulación de personas, mercancías y servicios capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de residencia de las personas o a la ubicación de Empresas y capitales dentro del territorio español, de acuerdo con lo establecido en el artículo segundo, uno, a), ni comportar cargas trasladables a otras Comunidades*<sup>62</sup>.

Cabe destacar el subapartado c) del artículo 9 de la LOFCA recoge el artículo 157.2 de la CE sobre la libertad de personas, mercancías y capitales, el cual ha debido concretar de nuevo el TC añadiendo que sólo se aplicará cuando intencionalmente se persiga la

---

<sup>60</sup> STC 37/1987, de 26 de marzo: En relación con la extensión del concepto de “hecho imponible gravado por las CCAA” introducido por el artículo 6.2 LOFCA.

<sup>61</sup> Artículo 6.3 LOFCA

<sup>62</sup> Artículo 9 LOFCA a través del cual se limita la potestad tributaria de las CCAA.

finalidad de obstaculizar la libre circulación de éstos, la medida sea desproporcionada o no el fin perseguido no sea constitucionalmente válido<sup>63</sup>.

### 2.2.3. *Los Estatutos de Autonomía*

De acuerdo con el artículo 147.1 CE los Estatutos de Autonomía son las normas institucionales básicas de cada CCAA y como tal, deben ser amparados y reconocidos por el Estado como parte integrante de nuestro ordenamiento jurídico<sup>64</sup>. Los Estatutos de Autonomía tienen naturaleza de leyes orgánicas<sup>65</sup>, por lo que se encuentran subordinadas a la CE. Los Estatutos de Autonomía se constituyen como una especie de Constituciones propias de cada CCAA, sin tener el rango de norma suprema ordenadora<sup>66</sup>, pero con una posición de prevalencia sobre el resto de las leyes autonómicas<sup>67</sup>.

En cuanto a su relación con la LOFCA cabe destacar la prevalencia de ésta sobre los Estatutos de Autonomía, pese a que su rango normativo es el mismo, en materia tributaria pues el Estado tiene la potestad de regular a través de Ley Orgánica el ejercicio de las competencias financieras autonómicas, así como las formas de colaboración entre CCAA y Estado<sup>68</sup>.

Esta superioridad se fundamenta en un criterio de competencia, que, de acuerdo con Rodríguez Bereijo<sup>69</sup> y Cazorla Prieto,<sup>70</sup> es la CE la que remite a la LOFCA en lo relativo a los elementos esenciales de la financiación autonómica y de la distribución de competencias financieras. Así, aunque no exista como tal un principio de jerarquía entre los Estatutos de autonomía y la LOFCA, como componentes del bloque de constitucionalidad en materia de financiación autonómica, se considera que hay una “superioridad competencial” en favor de la LOFCA<sup>71</sup>.

---

<sup>63</sup> STC 37/1981, de 16 de noviembre.

<sup>64</sup> Artículo 147.1 CE.

<sup>65</sup> Artículo 81.1 y 147.3 CE

<sup>66</sup> STC 4/1981 de 2 de febrero (BOE núm. 47): “El Estatuto de Autonomía no es expresión de soberanía sino de autonomía, que hace referencia a un poder limitado”.

<sup>67</sup> STC 36/1981, de 12 de noviembre (BOE núm. 277)

<sup>68</sup> Artículo 157.3 CE

<sup>69</sup> Rodríguez Bereijo, A. (2006). Descentralización política y descentralización fiscal: La experiencia española. Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional núm. 20/2006 (Estudio).

<sup>70</sup> Cazorla Prieto, L.M. (2005). El sistema de fuentes del derecho en materia de financiación autonómica, ISSN 1136-131X, N.º. 2005, págs. 819-837

<sup>71</sup> STC 68/1998, de 06 de marzo (BOE núm. 108).

La consecuencia de la primacía de la LOFCA sobre los EEAA es un tema sobre el que no hay consenso doctrinal pues según la postura de García Ruiz y Girón Reguera<sup>72</sup>, un EA solo podrá regular materias reservadas por la CE al Estado a través de una reforma constitucional y en el caso de producirse, de modificarse la LOFCA con tal reforma, los Estatutos afectados deberían reformar su contenido normativo reacondicionando su contenido a las modificaciones introducidas. Sin embargo, de acuerdo con Pérez Royo<sup>73</sup>, sí que resultaría posible una reforma unilateral de la financiación autonómica sin una previa reforma constitucional o estatutaria, es decir, que las reformas de los EEAA sí que afectan a la LOFCA, que debe “reaccionar a los mismos” y revisar la financiación autonómica.

En la línea con lo establecido en el apartado anterior, los Estatutos de cada CCAA se encargan de desarrollar el marco normativo establecido por la LOFCA, respetando los límites impuestos por ésta como por la CE. Los Estatutos de Autonomía suponen la concretización de la potestad legislativa atribuida a los entes autonómicos y la adquisición de autonomía política, administrativa y financiera.

#### 2.2.4. *El Consejo de Política Fiscal y Financiera de las CCAA*

El Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas es un órgano consultivo, de deliberación y de coordinación entre Estado y CCAA creado en 1980 por la LOFCA<sup>74</sup> con el “objetivo de adecuar la coordinación entre la actividad financiera de las Comunidades Autónomas y de la Hacienda del Estado<sup>75</sup>”.

Este órgano está constituido por el Ministro de Economía y Hacienda, el Ministro de Administraciones Públicas y el Consejero de Hacienda de cada CCAA o Ciudad

---

<sup>72</sup> Girón Reguera, E. y García Ruiz, J.L (2005) La financiación autonómica: ¿Competencia Constitucional o Estatutaria? Rev. Española de Derecho Constitucional, num. 75 p, 35

<sup>73</sup> Pérez Royo, J. (1997) El nuevo modelo de financiación autonómica. Análisis exclusivamente constitucional. Working Paper n.136. Barcelona

<sup>74</sup> Artículo 3.1 LOFCA: “Para la adecuada coordinación entre la actividad financiera de las Comunidades Autónomas y de la Hacienda del Estado se crea por esta Ley el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, que estará constituido por el Ministro de Economía y Hacienda, el Ministro de Administraciones Públicas y el Consejero de Hacienda de cada Comunidad o Ciudad Autónoma”.

<sup>75</sup> Ministerio de Hacienda. Consejo de política fiscal y financiera. Obtenido el 7/06/2019 de: <http://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Financiacion%20Autonomica/Paginas/Consejo%20de%20Politica%20Fiscal%20y%20Financiera.aspx>

Autónoma. Por su lado, las labores de la Secretaría del CPFF de las CCAA le corresponden a la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local<sup>76</sup>. En cuanto a su funcionamiento, el propio CPFF elaborará un reglamento de régimen interior, que será aprobado por mayoría absoluta de sus miembros<sup>77</sup>.

Sus competencias se encuentran recogidas en el apartado 3 del artículo 3 de la LOFCA y son las siguientes:

- a) *“La coordinación de la política presupuestaria de las Comunidades Autónomas con la del Estado.*
- b) *La emisión de los informes y la adopción de los acuerdos previstos en la Ley Orgánica 18/2001, Complementaria de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.*
- c) *El estudio y valoración de los criterios de distribución de los recursos del Fondo de Compensación.*
- d) *El estudio, la elaboración, en su caso, y la revisión de los métodos utilizados para el cálculo de los costos de los servicios transferidos a las Comunidades Autónomas.*
- e) *La apreciación de las razones que justifiquen, en cada caso, la percepción por parte de las Comunidades Autónomas de las asignaciones presupuestarias, así como los criterios de equidad seguidos para su afectación.*
- f) *La coordinación de la política de endeudamiento.*
- g) *La coordinación de la política de inversiones públicas.*
- h) *En general, todo aspecto de la actividad financiera de las Comunidades Autónomas y de la Hacienda del Estado que, dada su naturaleza, precise de una actuación coordinada<sup>78</sup>.”*

---

<sup>76</sup> Real Decreto 1113/2018, de 7 de septiembre, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda.

<sup>77</sup> Artículo 3.3 LOFCA.

<sup>78</sup> Artículo 3.2 LOFCA

### 2.3. Principios informadores de la financiación de las CCAA.

Los principios constitucionales orientadores de la financiación económica se encuentran recogidos en el art. 156 de la CE, en la LOFCA<sup>79</sup> y en los Estatutos de autonomía. Así mismo, los artículos 157<sup>80</sup> y 158<sup>81</sup> de la CE establecen el sistema de ingresos sobre el que debe construirse el sistema de financiación. El siguiente punto recoge un análisis de dichos principios.

#### 2.3.1. Principio de igualdad territorial

El principio de igualdad territorial tiene la finalidad de evitar la configuración de sistemas tributarios privilegiados, con el objetivo prioritario de la preservación de las posiciones jurídicas fundamentales de los ciudadanos en lo referente a los deberes tributarios.

Dicho principio se basa en la aplicación del artículo 139.1 de la CE, según el cual *“Todos los españoles tienen los mismos derechos y obligaciones en cualquier parte del territorio del Estado”*.

La LOFCA, por su parte, recoge en el artículo 19.2.<sup>82</sup> dicho principio de igualdad, independientemente de la procedencia, dentro del territorio nacional, de los bienes y la búsqueda de una presión fiscal común a la del resto del territorio.

---

<sup>79</sup> “Artículo 1.1. LOFCA 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.”

<sup>80</sup> Artículo 157 CE.

<sup>81</sup> Artículo 158 CE.

1. *“En los Presupuestos Generales del Estado podrá establecerse una asignación a las Comunidades Autónomas en función del volumen de los servicios y actividades estatales que hayan asumido y de la garantía de un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales en todo el territorio español.*
2. *Con el fin de corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad, se constituirá un Fondo de Compensación con destino a gastos de inversión, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas y provincias, en su caso.”*

<sup>82</sup> Artículo 19.2 CE: *“Las Comunidades Autónomas observarán el principio de solidaridad entre todos los españoles, conforme a lo establecido al respecto en la Constitución; no adoptarán medidas que discriminen por razón del lugar de ubicación de los bienes, de procedencia de las rentas, de realización del gasto, de la prestación de los servicios o de celebración de los negocios, actos o hechos; y mantendrán una presión fiscal efectiva global equivalente a la del resto del territorio nacional.”*

Sin embargo, el TC aclara que la Constitución refleja únicamente la igualdad de posiciones jurídicas fundamentales, y no una norma absoluta independientemente del territorio. Dicho criterio viene recogido en la STC 52/2018 del 10 de mayo, en la que se ratifica la validez de dicho principio en materia de tributos cedidos.

Además, en la sentencia previamente citada se menciona la relación del principio aquí analizado junto con el principio de autonomía financiera: *“Ni la autonomía financiera ni el uso del tributo para la realización de políticas extrafiscales les habilitan a introducir beneficios fiscales que desconozcan el principio de igualdad ante la ley, en este caso, ante la ley tributaria.”*<sup>83</sup>

### 2.3.2. Principio de autonomía financiera

La CE reconoce el principio de autonomía financiera a favor de las CCAA como capacidad regulatoria en el artículo 156.1. El principio de autonomía financiera hace referencia a la capacidad para determinar el gasto en la gestión de los respectivos intereses, con base en el propio presupuesto que realiza dicha Autonomía, así como el diseño o previsión de ingresos para obtener los recursos necesarios.

Conforme al artículo 156<sup>84</sup> de la CE, los límites del principio de autonomía financiera se basan en cómo ha de articularse el poder financiero de las Comunidades Autónomas, que necesariamente ha de configurarse sobre los criterios de Hacienda Estatal y el principio de solidaridad.

De acuerdo con la doctrina del TC, el principio de autonomía es la base de la autonomía política y ha sido reconocido como una “realidad insoluble”. De este modo, el TC ha establecido en la delimitación de este principio que la autonomía política ha de consistir en *“la capacidad para elaborar sus propias políticas públicas en las materias de su competencia tiene una vertiente económica importantísima ya que, aun cuando tenga un carácter instrumental, la amplitud de los medios económicos determina en gran medida la posibilidad real de alcanzar los fines políticos”*.<sup>85</sup>

---

<sup>83</sup> STC 52/2018 del 10 de mayo

<sup>84</sup> Artículo 156 CE.

<sup>85</sup> Sentencia 289/2000, de 30 de noviembre. Publicado en: «BOE» núm. 4, de 4 de enero de 2001.

Esta relación directa entre el principio de autonomía financiera y la autonomía de las Comunidades Autónomas propiamente dicha, entendida como autonomía financiera o capacidad normativa en materia tributaria o de financiación fiscal, se establece en el artículo 137<sup>86</sup> de la CE.

El TC ha aclarado en las Sentencias 289/2000 FJ° 3°, 63/1996 FJ° 11° 96/1990 FJ° 7° que "la autonomía financiera, como instrumento indispensable para la autonomía política, implica tanto la capacidad de las Comunidades Autónomas para establecer y exigir sus propios tributos como su actitud para acceder a un Sistema adecuado en términos de suficiencia de ingresos de acuerdo con los art. 133.2 v 157.1 CE".<sup>87</sup>

Dicha idea se reproduce de una forma similar en la LOFCA, según la cual "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"<sup>88</sup>

De nuevo, se ha de traer a colación STC 52/2018 en cuanto determina la existencia de unos límites a la validez o expresión del principio de autonomía financiera conforme al principio de igualdad ante la ley, que opera en el mismo ámbito y en el mismo nivel.

Dicha sentencia hace también referencia al principio de autonomía financiera en su definición de elección de objetivos económicos sin condicionantes establecido en la SSTC 130/2013<sup>89</sup>, de 4 de junio, FJ 5, y 135/2013, de 6 de junio, FJ 3 y la STC 19/2012<sup>90</sup>, de 15 de febrero, FJ 3 a); 122/2012, de 5 de junio, FJ 4, y 196/2012, de 31 de octubre, FJ 2.

---

<sup>86</sup> Artículo 137 CE. "El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses."

<sup>87</sup> STCs 289/2000, de 30 noviembre, 63/1996, de 21 de mayo y 96/1990, de 24 de mayo.

<sup>88</sup> Artículo 1.1. LOFCA

<sup>89</sup> STC 130/2013, de 4 de junio, FJ 5, y 135/2013, de 6 de junio, FJ 3: "Es cierto que la autonomía financiera permite a las Comunidades Autónomas el desarrollo y ejecución de sus competencias y, por tanto, les habilita a "elegir y realizar sus propios objetivos políticos, administrativos, sociales o económicos (...) sin condicionamientos indebidos"

<sup>90</sup> STC 19/2012, de 18 de enero: "Y también lo es que el tributo puede ser no solo una fuente de ingresos (fin fiscal), sino responder a políticas sectoriales distintas de la puramente recaudatoria (fin extrafiscal), de modo tal que el legislador puede configurar el tributo teniendo en cuenta otro tipo de consideraciones extrafiscales".

### 2.3.3. Principio de suficiencia financiera

El principio de suficiencia financiera busca la garantía constitucional que impide al Estado privar de recursos a las CCAA. Del mismo modo, el Estado estará obligado a financiar a las Autonomías mediante ciertos recursos. La base de dicho principio radica en la disposición de medios tanto fiscales como financieros para afrontar el gasto derivado del ejercicio de su propia competencia.

La Constitución no hace referencia en sí mismo a la suficiencia financiera de las CCAA, salvo una mención que realiza a través del texto de la Ley de las Haciendas locales<sup>91</sup>.

La omisión de dicho principio se subsana mediante la última reforma general de la LOFCA<sup>92</sup> en la cual se incluye la reforma del artículo decimotercero de la versión de esta LO de 1980<sup>93</sup>, incluyendo numerosos aspectos que fortalecen el principio de suficiencia financiera como la introducción del Fondo de Suficiencia Global que opera como un “recurso de cierre del sistema”<sup>94</sup> que cubre las diferencias entre las necesidades de gasto de cada CCAA y su importe se calcula restando a la necesidad global de financiación de cada CA, su capacidad tributaria junto con la transferencia positiva o negativa del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales<sup>95</sup>.

---

<sup>91</sup> Artículo 142 CE: “*La Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas.*”

<sup>92</sup> LO 3/2009, de 18 de diciembre.

<sup>94</sup> El fondo de suficiencia global: financiación autonómica. Recuperado el 7 de junio de 2019 de <http://www.elcaptor.com/economia/fondo-de-suficiencia-global>

<sup>95</sup> Según la LO 3/2009 de 22 de septiembre, el artículo decimotercero de la LOFCA quedara redactado del siguiente modo:

“*Uno. Las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía participarán, a través de su Fondo de Suficiencia Global, en los ingresos del Estado.*

*Dos. El Fondo de Suficiencia Global cubrirá la diferencia entre las necesidades de gasto de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía y la suma de su capacidad tributaria y la transferencia del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales.*

*Tres. El valor inicial del Fondo de Suficiencia Global de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía se determinará en Comisión Mixta. Dicho valor será objeto de regularización y evolucionará de acuerdo a lo previsto en la Ley.*

*Cuatro. El valor del Fondo de Suficiencia Global de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía únicamente podrá ser objeto de revisión en los siguientes supuestos:*

*a) Cuando se produzca el traspaso de nuevos servicios o se amplíen o revisen valoraciones de traspasos anteriores.*

*b) Cuando sobre efectividad la cesión de nuevos tributos.*

*c) Cuando se den otras circunstancias, establecidas en la Ley.*

*Cinco. Las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía podrán ser titulares de otras formas de participación en los ingresos del Estado, a través de los fondos y mecanismos establecidos en las leyes”*

De acuerdo a la doctrina del TC<sup>96</sup>, el principio de suficiencia ha de entenderse en el contexto del principio de autonomía financiera, así como en conjunto con el principio de igualdad y el conjunto del Estado.

#### 2.3.4. *Principio de solidaridad interterritorial*

El principio de solidad interterritorial se formula en la Constitución como uno de los dos límites al principio de autonomía financiera en las CCAA. Dicho principio persigue garantizar a los ciudadanos de las diferentes CCAA unos niveles equivalentes y homogéneos de servicios autonómicos, con independencia del lugar de residencia de los ciudadanos. Asimismo, el principio de solidad interterritorial busca corregir los desequilibrios económicos entre las CCAA, mediante la distribución de la renta nacional de una forma más justa entre las zonas con diferentes niveles de desarrollo dentro del ámbito territorial español.

El principio de solidaridad se relaciona en el artículo 138 CE <sup>97</sup>con la búsqueda del equilibrio económico entre los diversos territorios autonómicos del país. En dicho artículo se reitera el papel del Estado como garante del ejercicio de dicho principio. Sin embargo, las CCAA también deberán velar por el cumplimiento de éste. Dicho principio se reitera diversas veces en la CE entre ellas, en los artículos 2, 138.1, 156.1 y 158.1.

Para conseguir el equilibrio justo, se establece el Fondo de Compensación Interterritorial, cuyo objetivo será corregir los desequilibrios económicos interterritoriales gracias a un fondo que será distribuido por las Cortes Generales entre las CCAA según se acredite la necesidad de acceder al mismo para la financiación del nivel de gasto concreto al que se ha comprometido la Comunidad Autónoma o Autonomía Provincial.

El TC ratifica el principio de solidaridad en diversas sentencias, como en la STC 64/1990 (FJ 7º), establece que *“las Comunidades Autónomas deben abstenerse de tomar decisiones o realizar actos que perjudiquen el interés general y deben de tener en cuenta*

---

<sup>96</sup> STC 13/2007 (FJ 5º)

<sup>97</sup> Art. 138.1. CE: “El Estado garantiza la realización efectiva del principio de solidaridad, consagrado en el artículo 2 de la Constitución, velando por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo, entre las diversas partes del territorio español, y atendiendo en particular a las circunstancias del hecho insular.”

*la comunidad de intereses que les vincula entre sí y que no puede resultar menoscabada a consecuencia de una gestión insolidaria de sus propios intereses”<sup>98</sup>.*

### 2.3.5. Principio de coordinación financiera

El principio de coordinación financiera es el segundo de los límites que se impone al principio de autonomía financiera en el artículo 156.1 de la CE. De este modo, las facultades del Estado y de las CCAA se encuentran delimitadas para un cumplimiento pleno de sus obligaciones y, a su vez, atender a este principio.

La titularidad del principio de coordinación financiera se recoge en el art. 156.1 de la CE, que la deposita en el Estado, que actuará como garante de la consecución de dicho principio. La competencia propiamente dicha se recoge en el artículo 149.1.14 <sup>99</sup>de la CE, en el cual el Estado tendrá como título competencial la gestión de la Hacienda General.

La atribución de esta competencia con carácter exclusivo al Estado le hace sostener una posición dominante de coordinación o superioridad respecto a las CCAA, en lo que refiere al ejercicio de las competencias financieras dentro de su propio ámbito de actuación autonómico, limitado frente al del Estado, con carácter predominante.

El Tribunal Constitucional, en su STC 32/1983 (FJ 2º), viene a defender el principio de coordinación financiera dentro de los límites ya expresados comentados como instrumento para la consecución de la autonomía financiera: “La coordinación persigue la integración de la diversidad de las partes o subsistemas en el conjunto o sistema, evitando contradicciones y reduciendo disfunciones que, de subsistir, impedirían o dificultarían respectivamente la realidad misma del sistema.” <sup>100</sup>

---

<sup>98</sup> STC 64/1990, de 5 de abril (FJ 7º)

<sup>99</sup> Artículo 149.1.14 CE: “ El Estado tiene competencia exclusiva sobre las siguientes materias (...) Hacienda general y Deuda del Estado (...)”.

<sup>100</sup> STC 32/1983 (FJ 2º)

## 2.4. Conclusiones e implicaciones del SFA

Teniendo en cuenta todo lo explicado con anterioridad, cabe hacer una recapitulación de cómo queda estructurado el Sistema Financiero Autonómico.

La CE configura lo que conocemos como Estado autonómico, reconociendo una organización territorial que diferencia entre Estado, CCAA y entes locales, cada uno de los cuáles goza de cierta autonomía financiera para la gestión y defensa de sus intereses<sup>101</sup>, aunque sin delimitar el alcance ésta, la cual deja que desarrollen las leyes. La relación entre los diferentes niveles con potestad tributaria, que sigue los principios de coordinación<sup>102</sup> y solidaridad de los cuales el Estado es garante, configura el SFA.

La LOFCA, por su parte establece un marco legislativo que permita que sea desarrollado por los diferentes Estatutos de Autonomía, así como otras leyes de materia tributaria con el objetivo de dotar de cierta homogeneidad al SFA. Además, establece los principios que rigen el sistema como también los límites de cada poder tributario ayudado, eso sí, por numerosas interpretaciones por parte del TC.

Por su lado, los Estatutos de Autonomía constituyen las normas institucionales básicas de cada CCAA y las que delimitan de manera más precisa las competencias de cada CCAA en función del régimen general o especial al que estén sujetas.

A raíz de estas leyes y de las resoluciones del TC se constituye una **distribución vertical de poderes** en el que el Estado ocupa una posición de superioridad, justificada en su papel como garante de los principios de coordinación y solidaridad que rigen la relación entre los diferentes entes, así como de la unidad de España a través de la fijación de las bases de la legislación autonómica y local. Este sistema homogéneo debe ser, a su vez, flexible pues debe permitir diferentes vías para que a través de su potestad normativa las CCAA y los entes locales de este sistema jerarquizado verticalmente puedan regular sus

---

<sup>101</sup> Artículo 137 CE

<sup>102</sup> STC 45/1991, de 28 de febrero (BOE núm. 74), que establece el papel del Estado como coordinador del SFA así como las actividades que integran dicho papel: “a) “*la integración de la diversidad de las partes o subsistemas en el conjunto o sistema, evitando contradicciones o reduciendo disfunciones que, de subsistir, impedirían o dificultarían, respectivamente, la realidad misma del sistema (...)*” c) “*la fijación de medios y sistemas de relación que hagan posible la información recíproca, la homogeneidad técnica en determinados aspectos y la acción conjunta de las autoridades... estatales y comunitarias en el ejercicio de sus respectivas competencias, de tal modo que se logre la integración de actos parciales en la globalidad del sistema*”.

competencias financieras<sup>103</sup>. En definitiva, es un sistema ordenado de la siguiente forma en función del poder tributario.

- 1) Administración General del Estado (AGE)
- 2) CCAA
- 3) Entes Locales

En relación con este sistema, cabe destacar el principio de suficiencia financiera, antes mencionado, pues en virtud de la distribución vertical de recursos fruto del SFA, el Estado a su vez debe garantizar que todas las administraciones reciban recursos suficientes para desempeñar sus funciones. Éste es uno de los grandes problemas

## **2.5. Potestad tributaria autonómica: Los tributos de las CCAA**

Como ya hemos analizado con anterioridad, las CCAA tienen potestad tributaria para la gestión y defensa de sus intereses y en este apartado se especificará en qué consiste tal potestad tributaria, centrándonos en el régimen común el cuál se encuentra regulado tanto en la reforma de la LOFCA a través de la LO 3/2009, de 22 de septiembre, como en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre.

Antes de empezar tal análisis cabe tener en consideración que, dentro de los recursos de las CCAA, recogidos en el artículo 157.1 CE y en el 4 de la LOFCA, podemos realizar otra clasificación diferenciando entre recursos financieros, como, por ejemplo, las operaciones de crédito, y recursos no financieros. La mayoría de los recursos que reciben las CCAA son no financieros que a su vez se pueden dividir entre recursos no tributarios y recursos tributarios.

Los recursos no financieros tributarios o fiscales son los recibidos por los impuestos cedidos, total o parcialmente, y algunos impuestos propios. Por su parte, los recursos no financieros no tributarios o extrafiscales son aquellos recibidos por las transferencias de los Fondos de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales y de Suficiencia Global. Por otro lado, también están los Fondos de Convergencia, creados a partir de fondos adicionales del Estado “con los objetivos de reforzar la convergencia en financiación per

---

<sup>103</sup> García-Herrera Blanco, C. (2016). IV Encuentro de Derecho Financiero y Tributario. Instituto de Estudios Fiscales, núm. 14, 2016, págs. 19-20.

cápita y la convergencia en los niveles de vida de los ciudadanos”<sup>104</sup> El conjunto de todos estos recursos constituyen los recursos de las CCAA.

Por su parte, los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una AP como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con la finalidad de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos<sup>105</sup> y están compuestos fundamentalmente por “tasas, contribuciones especiales e impuestos”<sup>106</sup>

### *2.5.1. Presupuesto: Pluralidad de regímenes económico-fiscales*

El SFA tiene diferentes modalidades o regímenes según la región en la que nos encontremos, existiendo así el régimen común, aplicable a las 14 autonomías que no se rigen por el régimen foral<sup>107</sup>, aplicable al País Vasco y Navarra, ni los regímenes especiales de Canarias<sup>108</sup> y las dos ciudades autónomas, Ceuta y Melilla. El régimen común, sin embargo, puede estar sujeto a diferentes variaciones en función de las competencias atribuidas por cada Estatuto de Autonomía, de acuerdo con la CE y las leyes.

El régimen foral se caracteriza porque la generalidad de los impuestos son propios, es decir, no hay impuestos cedidos, a excepción del IVA y los Impuestos Especiales, éstos últimos conocidos como tributos concertados o convenidos, de acuerdo con el nombre recibido por cada uno de sus regímenes forales. Dentro de los Impuestos Especiales cabe distinguir entre los de normativa autónoma, regulados de acuerdo con las normas internas de cada una las CA y los de normativa común, regulados por las instituciones forales conforme a la normativa estatal.

Esto implica que son las Haciendas Forales y no la del Estado las encargadas de la recaudación de los impuesto, y las que perciben el 100 por 100 de la recaudación de los

---

<sup>104</sup> Ministerio de Hacienda. Régimen común. Obtenido el 2/06/2019 de <http://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Financiacion%20Autonomica/Paginas/Regimen%20comun.aspx>

<sup>105</sup> Artículo 2.1 LGT

<sup>106</sup> Artículo 2.2 LGT

<sup>107</sup> Disposición Adicional Primera CE en la cual se recogen los derechos históricos de los territorios forales del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra, estableciéndose el régimen de Concierto Económico y de Convenio Económico respectivamente.

<sup>108</sup> Disposición Adicional Tercera CE en la cual se establece el Régimen Económico Fiscal canario, en adelante, REF.

tributos concertados o convenidos, por lo que deben contribuir al sostenimiento de las cargas del Estado a través de transferencias fijas y fijadas generalmente con una periodicidad quinquenal denominadas “aportaciones anuales” de acuerdo con el Convenio Económico navarro y “cupos”, de acuerdo con el Concierto Económico vasco<sup>109</sup>.

Por su parte, el REF consiste en un sistema de incentivos fiscales en la imposición directa constituyendo la Reserva para Inversiones y la Zona Especial Canaria, en adelante ZEP, y de tributación diferenciada y reducida a través de la sustitución del IVA por el Impuesto General Indirecto Canario, así como diferentes rebajas o inaplicaciones en diferentes Impuestos Especiales como, por ejemplo, el de los hidrocarburos o el tabaco<sup>110</sup>. Además, se establece el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías que es un impuesto estatal indirecto que contribuye al desarrollo de la producción de bienes canarios y que grava en fase única, la producción de bienes corporales y la importación de bienes de igual naturaleza en este territorio<sup>111</sup>.

Por último, cabe hacer mención del régimen de Ceuta y Melilla basado, al igual que el REF, en la no aplicación del IVA y de la mayoría de los Impuestos Especiales. Sin embargo, sí que resulta de aplicación un impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación, en adelante, IPSI. Del mismo modo, estas regiones están sujetas a ciertas bonificaciones tales como la deducción de un 50% en el IRPF, el IS y el ISD. En relación con los Impuestos Especiales solo es de aplicación el Impuesto sobre Electricidad y el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte<sup>112</sup>.

---

<sup>109</sup> Villaescusa Tristante, J. (2017). Los tributos propios de las comunidades autónomas. Análisis de dos impuestos polémicos. El impuesto sobre grandes establecimientos comerciales y el impuesto sobre depósitos de entidades de crédito.

<sup>110</sup> Villaescusa Tristante, J. (2017) ob. cit, pág.224.

<sup>111</sup> Art. 65 LEY 20/1991, de 7 de junio (BOC de Canarias) por la que se establece el REF

<sup>112</sup> Villaescusa Tristante, J. (2017) ob. cit, pág. 435.

## 2.5.2. *El Régimen Común*

### 2.5.2.1. Impuestos cedidos

Los impuestos cedidos son la manifestación de un modelo de descentralización fiscal marcado por los principios de corresponsabilidad y autonomía fiscal y que implican un aumento de la potestad tributaria de las CCAA.

Los impuestos cedidos, total o parcialmente son tributos establecidos y regulados por el Estado, cuyo producto corresponda a la Comunidad Autónoma<sup>113</sup>. Esta cesión se entenderá realizada cuando se haya hecho en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que su alcance y condiciones pueda especificarse a través de una ley específica<sup>114</sup> o de la Ley 22/2009. La cesión será total cuando se haya cedido la recaudación de la totalidad de los hechos imponibles del tributo en cuestión y parcial cuando se haya cedido solo parte de la recaudación de éste<sup>115</sup>.

Por su parte y a modo de ejemplo de la dualidad LOFCA y Ley 22/2009 para regular el régimen común, en el apartado 4 del artículo 10 de la primera se establecen los puntos de conexión en virtud de los cuales se establecen las normas de asignación de los tributos de las CCAA mientras que en los artículos 28 y 29 de la segunda se establecen los criterios a tener en cuenta para establecer la residencia habitual de las personas físicas y el domicilio fiscal de las personas jurídicas.

Los impuestos cedidos a las CCAA se recogen tanto en el artículo 11 de la LOFCA como en el Título III de la Ley 22/2009 y son los siguientes:

---

<sup>113</sup> Artículo 10.1 LOFCA

<sup>114</sup> Artículo 10.2 LOFCA

<sup>115</sup> Artículo 10.3 LOFCA

Tabla 1: Tributos Cedidos a las CCAA y alcance de la cesión<sup>116</sup>

<b>TRIBUTOS CEDIDOS</b>	
<b><u>TRIBUTO</u><sup>117</sup></b>	<b><u>PORCENTAJE</u></b>
<b>IRPF</b> (Art 30 y 46)	50%
<b>IVA</b> (Art 35)	50%
<b>Impuesto sobre Cerveza</b>	58%
<b>Impuesto sobre Vino y bebidas fermentadas</b>	58%
<b>Impuesto sobre Labores del Tabaco</b>	58%
<b>Impuesto sobre Productos Intermedios</b>	58%
<b>Impuesto sobre Electricidad</b> (Art 42)	100%
<b>Impuesto sobre Hidrocarburos</b> (Art 43 y 50)	58%
<b>ISD</b> (Art 32 y 51)	58%
<b>Impuesto sobre el Patrimonio</b> (Art 31 y 47)	100%
<b>ITP<sup>118</sup> y AJD<sup>119</sup></b> (Art 33 y 49)	100%
<b>Tributos sobre el Juego</b> (Art 34 y 50)	100%
<b>Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte</b> (Art 51)	100%
<b>Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos</b> (Art 43 y 50)	100%

<sup>116</sup> Elaboración propia a partir de los datos de la LOFCA y la Ley 22/2009

<sup>117</sup> Artículos de la Ley 22/2009

<sup>118</sup> Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas

<sup>119</sup> Actos Jurídicos Documentados

La Ley 22/2009, además, especifica las competencias normativas concretas asumidas con cada impuesto, así como la potestad sancionadora y de revisión reconocida a las CCAA. Por otro lado, la LOFCA crea la Junta Arbitral que es un órgano encargado de resolver conflictos por aplicación de los puntos de conexión, anteriormente mencionados, de los tributos por la “*titularidad del rendimiento o de las competencias de gestión, inspección o recaudación*”<sup>120</sup>.

#### 2.5.2.2. Impuestos Propios

Los IP de las CCAA constituyen una realidad compleja de nuestro SFA por la gran variedad de tributos existentes, llegándose a cobrar hasta 81 impuestos diferentes<sup>121</sup> en el Estado Autonómico y configurando "una jungla inexplorable", según las palabras de Valentín Pich <sup>122</sup>. Sin embargo, a su vez los IP constituyen la máxima expresión de la autonomía financiera en la vertiente de los ingresos y de la corresponsabilidad fiscal de las CCAA, aunque su relevancia cuantitativa respecto a los ingresos con otros impuestos sea menor. Se produce, entonces, una asimetría cualitativa, siendo ésta la principal razón por la que las CCAA reclaman mayor potestad financiera en un sistema ya espinoso<sup>123</sup>.

Los impuestos propios de las CCAA se encuentran regulados en el artículo 6 de la LOFCA y, como ya hemos señalado en el apartado 2.2.2<sup>124</sup> del presente trabajo, las CCAA tienen la potestad de exigir sus propios tributos respetando los límites establecidos por la CE y las leyes<sup>125</sup> siendo de especial relevancia los límites impuestos en el artículo 6.2 de la misma ley con el cual se establece la prohibición del criterio de doble imposición fiscal. También cabe hacer mención de la interpretación jurisprudencial del concepto “hecho imponible gravado”, de acuerdo con las sentencias mencionadas en el apartado anteriormente señalado.

---

<sup>120</sup> Artículo 23 LOFCA.

<sup>121</sup> REAF ASESORES FISCALES. (2018). Panorama de la Fiscalidad Autonómica y Foral.

<sup>122</sup> García, B. (2019). La jungla de los tributos propios: las CCAA cobran 81 impuestos. Recuperado el 5/06/2019 de: <https://www.libremercado.com/2019-02-28/la-jungla-de-los-tributos-propios-las-ccaa-cobran-81-impuestos-1276633916/>

<sup>123</sup> Ramos Prieto, J., García Martínez, A., Martín Rodríguez, J.M., Macarro Osuna, J.M. (2019). A propósito de la reforma del sistema de financiación de las CCAA de régimen general: problemas y propuestas, p.28.

<sup>124</sup> En este apartado ya ha sido tratado el alcance de la potestad tributaria general de las CCAA.

<sup>125</sup> Artículo 6.1 LOFCA

Históricamente, los impuestos propios de las CCAA han tratado sobre materias relacionados con el medio ambiente, y, en especial diversos cánones del agua, emisiones y residuos, el juego, las rentas potenciales de explotaciones agrarias, así como determinadas actividades o instalaciones de diferente índole. Sin embargo, actualmente la fiscalidad medioambiental se corresponde con la principal fuente de ingresos de las CCAA al haber perdido importancia otros impuestos como los del juego<sup>126</sup>.

En las siguientes figuras se puede apreciar la recaudación por impuestos propios de cada CCAA en los años 2016 y 2017, viendo las grandes diferencias existentes entre cada CA y que son manifestación de la complejidad del SFA. En los últimos años, a pesar de la bajada de recaudación en 2017 respecto de 2016 de varias CCAA, se ha producido un repunte de la imposición propia, llegando a aumentar principalmente por la proliferación de los impuestos ecológicos<sup>127</sup>.

Las Comunidades Autónomas con mayor número de impuestos son Cataluña, Andalucía y Asturias con 18, 8 y 7 respectivamente, correspondiéndose a su vez con algunas de las CA que mayor recaudación por IP tienen. Sin embargo, en aspectos de recaudación hay otras CA como la Comunidad Valenciana, Canarias<sup>128</sup> y Baleares por lo que, pese a que un mayor número de impuestos sí que ayuda a recaudar más, siendo Cataluña el mejor ejemplo de ello, no se puede concluir que cuantos más IP tenga una CA más va a recaudar.

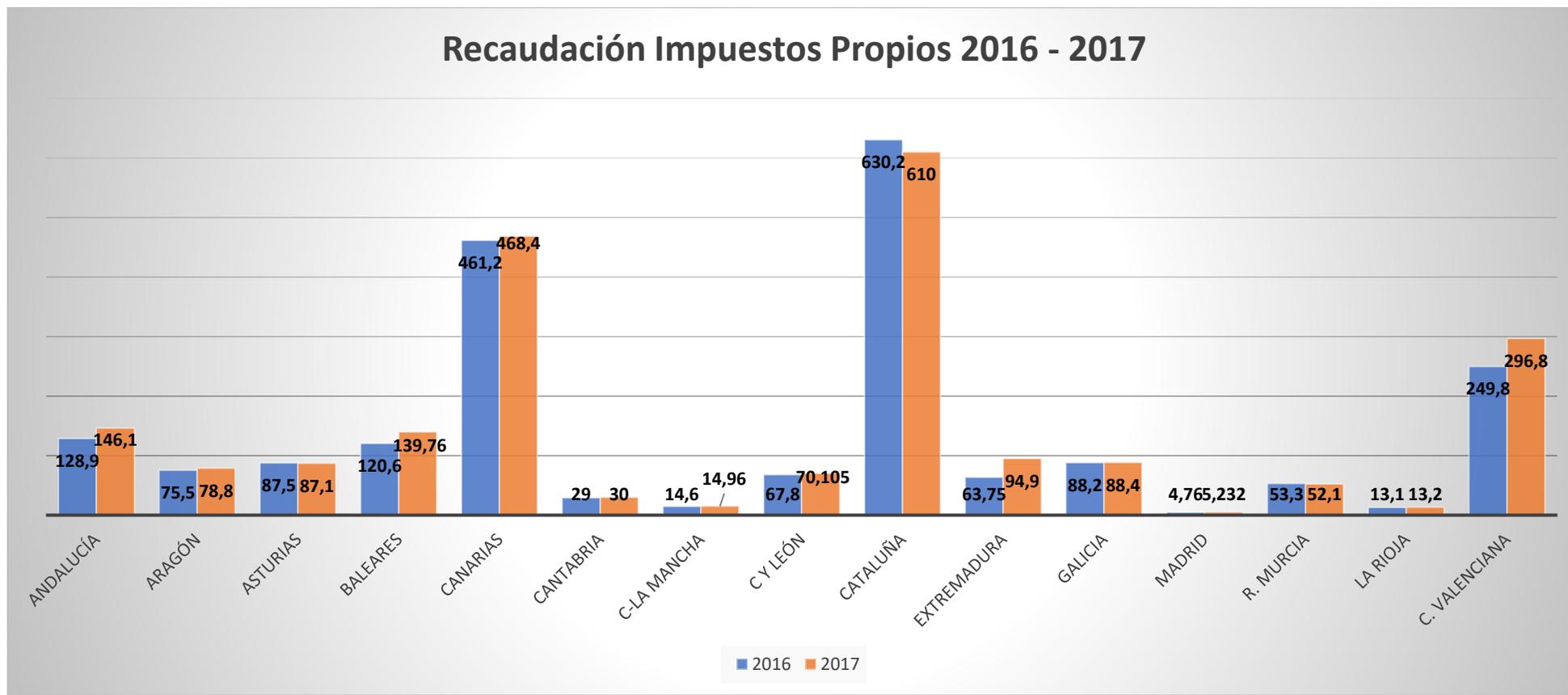
---

<sup>126</sup> Ramos Prieto, J., García Martínez, A., Martín Rodríguez, J.M., Macarro Osuna, J.M., op. cit., p.27.

<sup>127</sup> Ramos Prieto, J., García Martínez, A., Martín Rodríguez, J.M., Macarro Osuna, J.M., op. cit., p.27.

<sup>128</sup> Cuyos números se ven alterados debido a la gran incidencia del impuesto sobre el tabaco, de carácter propio para el REF.

Figura 2: “Evolución recaudación por impuestos propios de las CCAA 2016-2017 en miles de euros”



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de la REAF ASESORES FISCALES. (2018). Panorama de la Fiscalidad Autonómica y Foral (p.317)

Un aspecto negativo de los IP es su “elevada litigiosidad”<sup>129</sup>, pues numerosos impuestos son objeto de proceso por parte del TC, lo que implica un aumento de la inseguridad jurídica para los obligados. Por ejemplo, en Cataluña tres de sus IP han sido declarados inconstitucionales. El caso más relevante ha sido el del “impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito”, que también aplicaban Asturias o la Comunidad Valenciana, y en cuyas CCAA se ha suspendido su aplicación. Otros impuestos que también ha suscitado suspicacias son los “impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear” y “el impuesto sobre la provisión de contenidos por parte de prestadores de servicios de comunicaciones electrónicas y de fomento del sector audiovisual y de la difusión de la cultura digital”<sup>130</sup>.

#### 2.5.2.3. Recargos sobre tributos estatales, tasas y contribuciones especiales

En la propia LOFCA se establece la potestad de las CCAA para establecer recargos sobre tributos estatales susceptibles de cesión salvo en el caso del Impuesto sobre Hidrocarburos.<sup>131</sup>

Mediante el recargo, se superponen a un impuesto ya existente sin desvirtuar su estructura o naturaleza ni minorar los ingresos del Estado.

En el artículo 157. 1 CE se recogen los recargos sobre impuestos estatales como uno de los recursos de las Comunidades Autónomas para su financiación. El hecho de que las Comunidades carezcan de competencia normativa para establecer los mismos sembró dudas sobre si podrían considerarse un ingreso tributario propio. Estas dudas las responde la propia LOFCA en su artículo 12, lo que supone una habilitación previa del Estado a estos recargos.

Para la creación de los recargos se pueden diferenciar dos vías de competencia normativa. Por un lado, las Comunidades Autónomas en uso de su potestad legislativa pueden crear y establecer recargos al amparo de lo recogido en el artículo 157.1.a) CE y en los Estatutos de Autonomía.

---

<sup>129</sup> Ramos Prieto, J., García Martínez, A., Martín Rodríguez, J.M., Macarro Osuna, J.M., op. cit., p.28.

<sup>130</sup> García, B. (2019). La jungla de los tributos propios: las CCAA cobran 81 impuestos. Recuperado el 5/06/2019 de: <https://www.libremercado.com/2019-02-28/la-jungla-de-los-tributos-propios-las-ccaa-cobran-81-impuestos-1276633916/>

<sup>131</sup> Artículo 12 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.

Por otro lado, cabe la posibilidad de que sea el Estado el que habilite y cree el recargo pudiendo dejar un margen a las Comunidades Autónomas para desarrollarlo dentro de los límites que la normativa estatal creadora del recargo hubiese establecido.

Respecto a las tasas, son un tributo cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de Derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.<sup>132</sup>

Su principal diferencia con el precio público es que en el precio la relación es contractual y voluntaria mientras que la tasa tiene una connotación coactiva propia del sistema tributario.

Por último, las contribuciones especiales son tributos cuyo hecho imponible consiste en obtener un beneficio o aumento de valor de los bienes del obligado tributario como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.<sup>133</sup>

#### 2.5.2.4. Fondos de Compensación Interterritorial

Tal y como establece la CE, en virtud del principio de solidaridad, se creará un Fondo de Compensación Interterritorial, con el objetivo de corregir los desequilibrios económicos interterritoriales, con destino a gastos de inversión los territorios comparativamente menos desarrollados, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las CCAA y provincias, en su caso<sup>134</sup>. Es decir, es un Fondo que se constituye con carga al Estado y cuya dotación es especificada por la propia LOFCA y la Ley 22/2001.

Por su parte, la LOFCA desarrolla las normas y principios generales de aplicación en lo que respecta al Fondo de Compensación Interterritorial, aunque la mayoría de su

---

<sup>132</sup> Artículo 6 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.

<sup>133</sup> Artículo 2.2.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

<sup>134</sup> Artículo 2, 138 y 158 CE y 16 LOFCA en los cuáles se establece el principio de solidaridad y el Fondo de Compensación Interterritorial

contenido se encuentra recogido por la ya mencionada Ley 22/2001, de 27 de diciembre, reguladora de los Fondos de Compensación Interterritorial.

Inicialmente, en la Ley 7/1984 se constituyó el FCI con el objetivo de satisfacer las necesidades de inversión de todas las CCAA. Es decir, sus recursos se destinaban no sólo a los territorios más desfavorecidos, sino también a atender nuevas inversiones de los servicios traspasados por el Estado<sup>135</sup>.

Con la promulgación de la Ley 29/1990 ya no resultarían beneficiadas todas las CCAA, sino sólo las regiones más desfavorecidas, es decir, las “Regiones Objetivo 1 de la UE”, en consonancia con la política europea relacionada con los Fondos Europeos.

Finalmente, con la Ley 22/2001 las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla pasan a ser beneficiarios de los recursos del FCI y éste se divide en dos: el Fondo de Compensación y el Fondo Complementario.

La cuantía total del Fondo de Compensación se establecerá anualmente a través de la respectiva Ley de Presupuestos Generales del Estado<sup>136</sup>. Cabe destacar que ésta no podrá ser inferior al 22,5% de la base de cálculo constituida por la inversión pública establecida en los PGE, es decir, de la totalidad de los gastos previstos para el ejercicio, y una parte del cual, concretamente el 1,57%, tendrá que estar destinado necesariamente a las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla<sup>137</sup>.

En cuanto al reparto en cada CCAA se seguirán los criterios establecidos por el artículo 4 de la Ley 22/2001, según los cuáles se asignarán los siguientes porcentajes de forma directamente proporcional en función de las siguientes variables

Tabla 3: Variables y porcentaje de reparto del Fondo de Compensación<sup>138</sup>

<u>VARIABLES</u>	<u>PORCENTAJE (%)</u>
<b>Población relativa</b> (Pob. CCAA/Pob. Total CCAA Partícipes)	87,5

<sup>135</sup> Ministerio de Hacienda. Fondos de compensación internacional. Recuperado el 7/06/2019 de <http://www.dgfc.sepg.hacienda.gob.es/sitios/dgfc/es-ES/ipr/oipr/fci/Paginas/inicio.aspx>

<sup>136</sup> Artículo 2 Ley 22/2001 del FCI

<sup>137</sup> Artículo 2 y 3 Ley 22/2001 del FCI

<sup>138</sup> Fuente: Elaboración propia a partir de los Artículos 4 y 5 Ley 22/2001

<b>Saldo Migratorio relativo</b> (últimos 10 años)	1,6
<b>Tasa de Paro Relativa</b> (de cada CA respecto de la Tasa de Paro de todas las CCAA)	1
<b>Dispersión Población del Territorio Relativa</b>	6,9
<b>Superficie Territorio Relativa</b>	3

Con posterioridad al reparto, deberán realizarse los ajustes pertinentes, corrigiendo la cuantía total correspondiente a cada CCAA, de acuerdo con los criterios de insularidad y renta por habitante relativa<sup>139</sup>.

Por su parte el Fondo Complementario tiene una finalidad semejante, aunque su dotación es diferente. Además, a solicitud de las CCAA beneficiarias, podrá destinarse a financiar gastos necesarios para poner en marcha o en funcionamiento las inversiones financiadas con cargo al Fondo de Compensación o a este Fondo, durante un período máximo de dos años<sup>140</sup>.

En este caso, la Ley 22/2001 establece que la dotación anual del Fondo Complementario de cada CCAA será el 33% de su respectivo Fondo de Compensación, cuya base es la inversión pública, y que se repartirá en función de las variables de la población y la renta relativas, anteriormente definidas.

#### 2.5.2.5. Fondos de Garantía, Suficiencia y Convergencia.

Los **Fondos de Garantía de los Servicios Públicos**<sup>141</sup>, en adelante, Fondo de Garantía, permite a las CCAA asegurar la correcta financiación de sus servicios públicos y que se constituye por la diferencia entre el importe de la participación de cada CA en el fondo y el 75% de su capacidad tributaria, tras lo cual es repartida entre las diferentes regiones en función de los de unidad de necesidad o población ajustada que dependen de las siguientes

<sup>139</sup> Artículo 4.4 Ley 22/2001 del FCI

<sup>140</sup> Artículo 6.2 Ley 22/2001 del FCI y Ministerio de Hacienda. Fondo Complementario. Obtenido de <http://www.dgfc.sepg.hacienda.gob.es/sitios/dgfc/es-ES/ipr/oipr/fci/Paginas/FComplementario.aspx>

<sup>141</sup> Artículo 9 Ley 22/2009

variables, en términos relativos de modo similar al que se realizaba en el Fondo de Compensación:

- i. Población
- ii. Superficie
- iii. Dispersión
- iv. Insularidad
- v. Población protegida equivalente
- vi. Edad

El régimen común de financiación autonómica se completa con el **Fondo de Suficiencia Global**, cerrando el sistema. El Fondo de Suficiencia es la diferencia entre las necesidades globales de financiación de la CA en el año base (2007) y capacidad tributaria a la que se suma la cantidad transferida por el Fondo de Garantía, que inicialmente no se conocerá por lo que deberá hacerse de forma provisional y regularizarse con posterioridad<sup>142</sup>.

Por último, están los **Fondos de Convergencia** que se crean con el objetivo de minimizar las diferencias entre las CCAA de régimen común, favoreciendo la igualdad y el equilibrio económico territorial, en términos de financiación por habitante ajustado. Dentro de los Fondos de Convergencia podemos distinguir entre los Fondos de Competitividad y los de Cooperación, ambos dotados con recursos adicionales del Estado anualmente en los Presupuestos Generales del Estado, en adelante PGE<sup>143</sup>.

Los Fondos de Competitividad se crean con el objetivo de reforzar la equidad y la eficiencia del SFA y de reducir las diferencias en financiación homogénea per cápita entre las CCAA. Es decir, los recursos de este fondo se reparten entre las CCAA de régimen común con financiación per cápita ajustada inferior a la media o a su capacidad fiscal, en función de su población ajustada relativa<sup>144</sup>.

Los Fondos de Cooperación se crean con el objetivo de complementar al SFA en su búsqueda del ansiado Estado de Bienestar, equilibrando y armonizando el mismo para estimular el crecimiento de la riqueza y la convergencia regional en términos de renta, beneficiando a aquellas CCAA que, entre otros criterios, tengan una financiación per

---

<sup>142</sup> Artículo 10 Ley 22/2009

<sup>143</sup> Artículo 22 Ley 22/2009

<sup>144</sup> Artículo 23 Ley 22/2009

cápita inferior a la media, un PIB per cápita o crecimiento poblacional inferior al 90% de la media o con una densidad poblacional por debajo del 50% de la media<sup>145</sup>.

---

<sup>145</sup> Artículo 24 Ley 22/2009

### 3. CAPÍTULO III: PROBLEMAS Y PROPUESTAS DE REFORMAS DEL SFA

Como ya hemos puesto de manifiesto a lo largo del contenido del presente trabajo, actual modelo de financiación que adolece de falta de proporcionalidad y equilibrio, teniendo un impacto más importante en la materia del gasto público. En este punto, se ha de poner de manifiesto el impacto tremendamente negativo que la severa crisis económica ha causado en este sistema, como ya hemos mencionado con anterioridad, privando a las CCAA de obtener los ingresos suficientes y necesarios para afrontar el gasto al han tenido que hacer frente. Para realizar el análisis nos centraremos en el **Informe de la Comisión de Expertos de julio de 2017** así como en otros documentos de apoyo.

#### 3.1. Propuestas de avance del Informe de la Comisión de Expertos

##### 3.1.1. Planteamiento Previo: Los Problemas del SFA

La Comisión de Expertos comienza analizando los que considera los principales fallos del sistema y que constituyen una foto completa de la problemática del sistema vigente, añadido a la agravante que la crisis supuso a la hora de hacer frente a estos problemas:

- 1) Excesiva complejidad del modelo, que adolece de falta de transparencia, máxima indispensable que ha de regir cualquier modelo actual lo que es síntoma de una falta de eficiencia intrínseca que afecta a todo el sistema.
- 2) Desigualdad en la distribución en el ajuste por habitante o lo que es lo mismo, falta de equidad.
- 3) Adolece de un déficit de responsabilidad fiscal por parte de las CCAA que proviene de un nivel mejorable de autonomía de ingreso y de un marco institucional que no las dota de suficiente poder de decisión individual y colegiado<sup>146</sup>.

---

<sup>146</sup> Comisión de expertos para la revisión del sistema de financiación local. (2017). Análisis de propuestas de reforma del sistema de financiación local. Obtenido el 2/06/2019 de [http://www.hacienda.gob.es/CDI/sist%20financiacion%20y%20deuda/informacioneells/2017/informe\\_fin\\_al\\_comisi%C3%B3n\\_reforma\\_sfl.pdf](http://www.hacienda.gob.es/CDI/sist%20financiacion%20y%20deuda/informacioneells/2017/informe_fin_al_comisi%C3%B3n_reforma_sfl.pdf)

- 4) Ausencia de un mecanismo que articule el principio del equilibrio en la verticalidad del reparto de los recursos disponibles entre las diferentes administraciones.
- 5) Adolece de “palancas de estabilización” que puedan ayudar para paliar y hacer frente los efectos de crisis como la vivida recientemente.
- 6) Existencia de ciertas carencias en la regulación que legisla y normatiza la materia relativa a los impuestos cedidos. Considera el encaje del sistema de recaudación de los tributos cedidos en el SFA como poco “modélico”, precisamente porque ha ido desarrollándose sin tener determinadas unas pautas claras, actuando con improvisación “ad hoc” cuando hubo de transferirse ciertos recursos presupuestados que permitieran afrontar los servicios públicos que, a su vez, también eran objeto de transferencia, de modo que pudieran funcionar con normalidad.
- 7) Ciertas deficiencias técnicas del modelo que tienen que ver con el cálculo de la recaudación normativa de los llamados “tributos cedidos tradicionales”, de las entregas a cuenta del sistema y del índice conocido como ITE, que determina la evolución de algunos agregados importantes del SFA<sup>147</sup>.

### *3.1.2. Presupuestos: Los aspectos básicos de la reforma y los efectos de la Crisis de 2008*

Si bien es cierto que el modelo de financiación sienta unas bases comunes para todos los ciudadanos de los distintos territorios de España al menos, desde un punto de vista legislativo, como expresión de voluntad del principio de equidad, no deja de ser cierto que se han producido diferencias constables entre dichos ciudadanos. Diferencias reales que “son fruto natural del ejercicio de la autonomía”<sup>148</sup> y que es lo que nunca debería

---

<sup>147</sup> Comisión de expertos para la revisión del sistema de financiación local. (2017). Análisis de propuestas de reforma del sistema de financiación local. Obtenido el 2/06/2019 de [http://www.hacienda.gob.es/CDI/sist%20financiacion%20y%20deuda/informacioneells/2017/informe\\_fin\\_al\\_comisi%C3%B3n\\_reforma\\_sfl.pdf](http://www.hacienda.gob.es/CDI/sist%20financiacion%20y%20deuda/informacioneells/2017/informe_fin_al_comisi%C3%B3n_reforma_sfl.pdf)

<sup>148</sup> Moreno, A. M. (2017). El diagnóstico del Sistema de financiación de las Comunidades Autónomas:(en el informe de la Comisión de Expertos para la revisión del Modelo de Financiación Autonómica). *Quincena fiscal*, (17), 13-22.

sucedir, porque vulnera los principios de equidad y de eficiencia, atentando directamente contra los pilares de un modelo que lo que busca es no generar diferencias y, si estas se produjeran, articular mecanismos para corregirlas, a través de un modelo de Administración territorial que facilitara la equiparación de todos los ciudadanos.

Tampoco hay que perder de vista que el principal objetivo que este modelo atribuye o impone a las Comunidades Autónomas es la financiación de los servicios públicos fundamentales de la sociedad del bienestar. Estos servicios son fundamentales y afectan directamente a la vida del ciudadano en cuanto son los referidos a los servicios sociales, a la educación y a la sanidad, con el enorme impacto que tienen. El medio más idóneo para que las CCAA puedan dotar de los mejores servicios a sus ciudadanos es adquirir las máximas competencias en el ámbito regulatorio que les permitan legislar específicamente sobre las necesidades en este ámbito, dentro de sus respectivos ámbitos territoriales. Y así lo pone de manifiesto el Informe de la Comisión de Expertos, que señala la conveniencia de ampliar la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas, lo que les permitiría poder regular para mejorar la partida correspondiente a sus ingresos y a racionalizar las partidas correspondientes también al gasto público, máxime en lo referente a este tipo de gastos sociales que hemos apuntado. No obstante, esto habría de realizarse sin provocar, precisamente a través de esta mejora de atribuciones normativas o mayor ampliación competencial un incremento en paralelo de más diferencias todavía en los ciudadanos del territorio español, con lo que se vulneraría el principio de equidad y generaría más desigualdad entre los ciudadanos, vulnerando los derechos fundamentales que han de regir el sistema de proporcionalidad, igualdad, transparencia y eficiencia.

En este sentido, se ha de destacar que, cada vez que el Informe de la Comisión de Expertos determina la existencia de una mejora, no deja de analizar la existencia de su contrapunto o “contrario”, que puede dar la apariencia de “contradicciones” o “conflictos de interés” en el exquisito trabajo de análisis que realiza, pero que ha de entenderse como “límite” en orden a evitar la ruptura de los principios que vertebran el modelo, como ya hemos apuntado, como búsqueda permanente de equilibrio en el sistema.

Conviene destacar en este sentido que en el Informe de la Comisión de Expertos se hace referencia expresa a que “no existe un criterio objetivo que permita determinar los recursos que cada administración necesitaría para prestar los servicios que tiene

encomendados a un nivel considerado satisfactorio”<sup>149</sup>, donde incluye un dato verdaderamente significativo como es el hecho que las Comunidades Autónomas “dedican *cerca del 90% de los recursos que les proporciona el actual modelo de financiación y el 75% de sus gastos totales a prestar servicios al estado del Bienestar, cuyos niveles de gasto son muy rígidos... tienen una amplia concentración de sus gastos en servicios públicos fundamentales, solo semejante a la seguridad Social, y, a la vez, tienen menor capacidad fiscal efectiva que el resto de las administraciones*”<sup>150</sup>.

Parece evidente que la cuestión se desplaza entonces a un ámbito diferente, por cuanto, ya no se trata de establecer y articular un mejor modelo de financiación en el actual contexto competencial, sino el de modificar o no el concreto contexto en el que las CCAA prestan los servicios públicos que se consideran fundamentales. El límite de dicho contexto está en evitar las diferencias que, como ya hemos señalado, surgirían “naturalmente” y son frontalmente contrarias al propio modelo de financiación y a la igualdad que preconiza para sus ciudadanos, independientemente de la Comunidad autónoma en la que residan.

La regulación de los impuestos cedidos ha ido ganando peso en las revisiones sucesivas que del sistema de financiación autonómica se han ido realizando, de tal manera que, a pesar de que la competencia es del Estado, las CCAA han visto incrementada su capacidad normativa. Esto ha sido fuente de diferencias cada vez más mayores, ya que las CCAA han ido incrementando paulatinamente su capacidad normativa en este ámbito, tanto en concepto de niveles de gravámenes como en la propia configuración de estos impuestos. Hay que destacar también la dejación del Estado en esta materia, donde la ausencia normativa de períodos de más de treinta años ha contribuido a tener un panorama obsoleto normativamente.

Los criterios de suficiencia y equilibrio vertical en el SFA son consecuencia de un pacto de Estado para la distribución de recursos públicos y la correspondiente distribución de facultades normativas en materia tributaria para cubrir los niveles de gasto acordados por las diferentes administraciones, la central y la autonómica, en sus respectivas competencias.

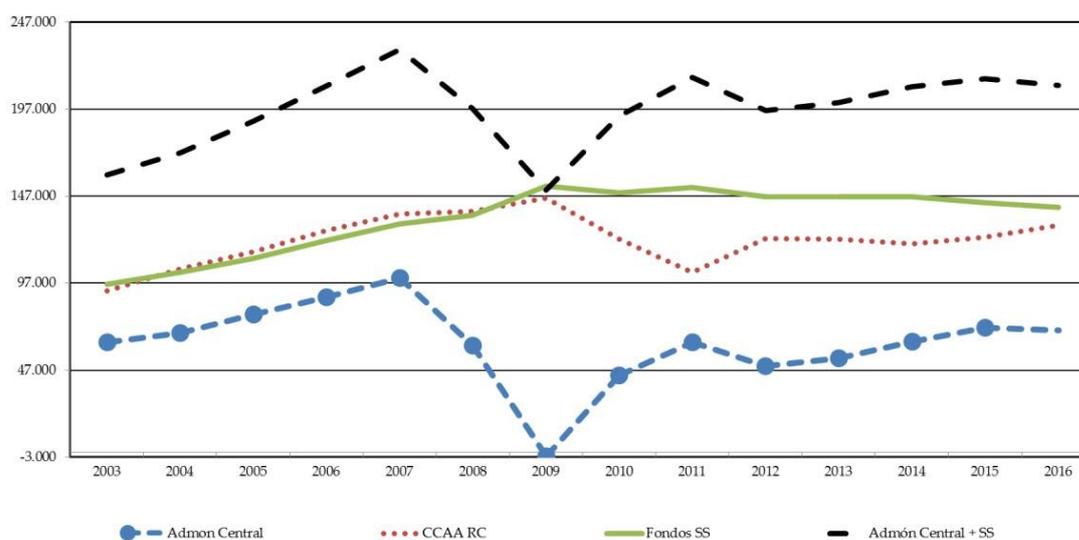
---

<sup>149</sup> Comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica. (julio 2017). Informe de la Comisión de Expertos, número 8, capítulo 2.2.

<sup>150</sup> Moreno, A. M. op. cit.

Igualmente es objeto de análisis la evolución de los ingresos de las Administraciones, en la que la realidad esperada respecto del nivel de ingresos presupuestados ha sido muy diferente de los hechos que finalmente se produjeron por el impacto de la grave crisis económica padecida en España.

**Gráfico 4: Recursos no financieros por subsectores (netos de transferencias entre AAPP y recursos UE), millones de euros corrientes**



Fuente: Informe de Comisión de Expertos 2017

El gráfico muestra los efectos de la crisis sobre la AGE y las CCAA, mientras que el perfil de los ingresos de la Seguridad Social es mucho más estable, creciente hasta 2009, más o menos constante entre 2009 y 2011, y suavemente decreciente desde 2011 a 2016. Entre 2007 y 2009, los ingresos netos del conjunto de la AGE y las CCAA se redujeron en casi un 40% lo que dejó a la Administración central en 2009 con ingresos netos negativos. Las CCAA de régimen común no sufrirían el desplome de los ingresos hasta 2010 y, especialmente, 2011, debido a los errores de previsión de la recaudación tributaria de 2008 y 2009 que se tradujeron en unas entregas a cuenta muy superiores a lo que a posteriori habría exigido la evolución efectiva de los ingresos tributarios<sup>151</sup>.

<sup>151</sup> Comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica. (julio 2017). Informe de la Comisión de Expertos.

Hay, por tanto, varios factores que van a influir en la suficiencia y el equilibrio vertical, como son, el **reparto vertical de competencias y recursos**, la **capacidad específica y concreta** de que dispone cada **administración** para poder ejercer su responsabilidad fiscal, además de la **disponibilidad o indisponibilidad** de ciertos instrumentos que puedan contribuir a una adecuación del gasto que haya de realizarse a lo largo de todo el ciclo y que permitan su adecuación a las circunstancias concretas.

Aunque la Gran Recesión afectó a todas las administraciones, la capacidad de respuesta de cada una de ellas no fue la misma. Así, el Estado pudo reaccionar ante sus problemas presupuestarios con subidas de impuestos como el IRPF, el IVA e IIEE que tuvieron un efecto prácticamente inmediato sobre sus ingresos. Afortunadamente, la Seguridad Social, por su parte, no sufrió una caída tan pronunciada de sus ingresos y contó además con la ayuda del Fondo de Reserva y con importantes transferencias de la AGE para mantener su nivel de gasto. Las CCAA, sin embargo, tuvieron un menor margen de maniobra para proteger sus gastos por su menor capacidad normativa en materia tributaria y por el largo retraso con el que sus decisiones en esta materia se trasladan a sus fuentes más importantes de ingresos<sup>152</sup>.

Las conclusiones del Grupo de Trabajo determinan, por tanto, la necesidad de la existencia de un **acuerdo base** sobre el que se haya de pilotar la creación de un **régimen común** para el nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas.

### **3.2. Mejoras del SFA**

Una vez aclarados estos problemas, así como los aspectos básicos a comentar del SFA pasamos a analizar las propuestas concretas de mejora realizadas en el Informe de la Comisión de Expertos para solventar las carencias sobre las que se ha de trabajar para construir un modelo sobre los principios de equilibrio, igualdad, proporcionalidad, eficiencia y transparencia.

---

<sup>152</sup> Comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica. (julio 2017). Informe de la Comisión de Expertos.

### 3.2.1. *La necesidad de un nuevo acuerdo*

La primera premisa sobre la que ha de construirse el nuevo sistema de financiación autonómica es la necesidad de establecer un **acuerdo**, como ya se ha apuntado en el apartado anterior. Acuerdo que ha de respetar los principios fundamentales de equilibrio económico, eficiencia, igualdad, solidaridad y transparencia, con una doble finalidad:

- i. Por un lado, evitar las dificultades y situaciones de desigualdad generadas con el modelo anterior sistema
- ii. Por otro lado, disponer de mecanismos eficaces de respuesta ante situaciones imprevistas y severas, como lo ha sido la grave crisis financiera padecida.

A su vez, este acuerdo ha de constituir un régimen común suficiente y justo al servicio de todos los ciudadanos del territorio español. Este acuerdo ha de producirse entre ambas Administraciones: la General del estado y la Autonómica, con el objetivo de encontrar la mejor fórmula para la distribución de los recursos públicos existentes en aras a fomentar el desarrollo de las competencias que cada una de las distintas administraciones tiene asignadas a fin de posibilitar y facilitar una necesaria y satisfactoria respuesta a la eterna pregunta acerca de la suficiencia de cada una de ellas. No obstante, este sería solo un primer acuerdo, que actuaría como palanca de otro de mayor amplitud y que abarcaría toda la dimensión del sector público realmente deseado a medio plazo. Esto conllevaría, a su vez, establecer unas pautas que contemplen, además de las dimensiones básicas de las funciones de gasto que sirven como base para construir el Estado de Bienestar, así como el otorgamiento de la auténtica prioridad a ellas asignada y habrá de abarcar, igualmente, a los diferentes niveles de gobierno y a una mayoría parlamentaria amplia.

Aquí surge la cuestión si este acuerdo debe basarse en una reforma integral del sistema, creando un sistema nuevo, o en una reforma del sistema vigente. A pesar de las posturas extremistas que promulgan la centralización del Estado Autonómico como la creación de un Estado totalmente federal, a través de la generalización de los regímenes forales, lo más razonable parece la introducción de ajustes parciales en el SFA actual, centrándonos tanto en los mecanismos de nivelación como en algunos recursos tributarios de las CCAA.<sup>153</sup>

---

<sup>153</sup> Ramos Prieto, J., García Martínez, A., Martín Rodríguez, J.M., Macarro Osuna, J.M, op. cit.

Una vez acordados tanto el punto de partida como el horizonte, la distribución de los recursos debe realizarse necesariamente mediante instrumentos ajustados conforme a los objetivos que cada una de las administraciones tenga asignados, de tal modo que la capacidad de ajuste de los ingresos y de los gastos sea realmente efectiva y funcione, esto es, resulte eficiente y suficiente para el cumplimiento del objetivo. Será entonces cuando cada una de las administraciones pueda asumir con plenitud su responsabilidad ante los ciudadanos en la evolución posterior de los ingresos fiscales y los gastos públicos, adquiriendo la capacidad de decidir la específica financiación de cada una de las particularidades y las singularidades de las políticas que se propone emprender en el más amplio ejercicio de su autonomía.

Esto solo podrá realizarse de acuerdo con una modificación de la LOFCA así como de la Ley 22/2009 reguladora del SFA de régimen común pues, pese a que la reforma debe pasarse en un acuerdo entre las administraciones, de acuerdo con la propia jurisprudencia del TC, una reforma del SFA no es una materia que cada CCAA pueda negociar bilateralmente con el Estado y plasmarla en su Estatuto de Autonomía<sup>154</sup> pues como sabemos la LOFCA tiene cierta primacía sobre el Estatuto de Autonomía en materia tributaria y, por lo tanto, cuando se habla de acuerdo entre Administraciones se hace referencia a un acuerdo de acuerdo con las leyes actuales, teniendo el Estado un papel de superioridad como garante de los principios constitucionales y de la búsqueda de la homogeneidad en un sistema tan complejo.

Otra de las premisas a tener en cuenta es si el nuevo SFA debe ser de carácter transitorio o con vista a largo plazo, es decir, rígido. Aquí se considera también mejor apostar por un modelo perdurable que prevea ciertos mecanismos de reforma, pero siempre siguiendo el modelo implantado por las reformas de 2009 que abogaba por un modelo definido pero flexible que permita introducir las mejoras necesarias cuando las circunstancias cambien o haya necesidades concretas pero no por un modelo que esté en continuo cambio pues supone una mayor inseguridad jurídica y como se ha dicho, el objetivo es también que éste modelo sea transparente y claro para los contribuyentes.

---

<sup>154</sup> STC 21/2010, de 27 de abril.

### 3.2.2. *Las Propuestas de Mejora*

Un aspecto clave a mejorar es el relativo a la **financiación autonómica y la nivelación vertical**, mencionado por el propio Informe de Expertos,

La ineficiencia del modelo, por insuficiencia y existencia de desequilibrio entre ingresos y gastos no financieros, ha ido creciendo conforme el mismo está condicionado a la situación económica general y adolece de una **capacidad tributaria suficiente** que le permita ponderar los ajustes necesarios para corregir las situaciones de desequilibrio presupuestario que se produzcan. El objetivo es pues el de asegurar **la suficiencia financiera de los servicios públicos fundamentales**.

En este sentido si, por ejemplo, las Comunidades Autónomas dispusieran de capacidad normativa o competencia regulatoria respecto de los impuestos indirectos cedidos (IVA, IIEE), posibilitarían que estos constituyeran unas fuentes de ingresos fiscales “normalizadas o propias”, determinando una necesidad menor de otras transferencias verticales fiscales. Al no disponer de esta capacidad normativa, este ajuste no puede realizarse, provocando que los ingresos queden por debajo de los gastos asumidos y ha desembocado en un desequilibrio vertical que, una mayor competencia o capacidad normativa en esta materia tributaria, reservada al Estado, genera, por la escasa “autonomía fiscal” que denuncia el Informe analizado, constituyendo este punto, otra de las mejoras propuestas por la Comisión de Expertos. Este punto supone una vulneración del principio de sostenibilidad financiera consagrado constitucionalmente<sup>155</sup>

Sin embargo, también es cierto que esto supondría una contradicción dentro del propio SFA pues implica, por un lado, la demanda de mayor capacidad normativa de las CCAA, es decir, mayor autonomía financiera, lo que supone un modelo más descentralizado y complejo cuando precisamente la complejidad es uno de los problemas que, de acuerdo con el propio informe, adolece el SFA. Además, la autonomía financiera de las CCAA no es un principio absoluto de nuestro ordenamiento jurídico y está sujeta a ciertos límites materiales que no implican una ausencia de esta autonomía, así como al principio de solidaridad y equidad entre las CCAA puesto que mayor autonomía puede traducirse en mayores desigualdades.

---

<sup>155</sup> Artículo 135 CE

A modo de ejemplo y, siguiendo con el punto de los impuestos indirectos, el efecto perverso que produce el hecho de que sea el Estado el que realice el reparto de la recaudación que previamente han realizado las autonomías, se vería aminorado, evitando situaciones como la que a continuación se transcribe. Es decir, se está proponiendo un retroceso de las transferencias del Estado en favor de los ingresos tributarios vinculados a cada territorio de la CA que se trate.

Esta autonomía fiscal propuesta ha de ser necesariamente compatible con la determinación del nivel de recursos necesario para sostener el Estado de Bienestar. Entendido en una amplia dimensión, esto es, un acuerdo de Estado entre todas las administraciones sobre los niveles deseados pero factibles de las prestaciones que han de facilitarse a todos los ciudadanos, además de realizar una estimación real y sensata de la capacidad de gasto con base en los recursos existentes.

En esta línea del aumento de la autonomía financiera propuesta por el Informe de Expertos como consecuencia del aumento de la corresponsabilidad fiscal de las CCAA se puede apreciar otra contradicción pues, por un lado, se demanda una mayor capacidad normativa en materia de tributos cedidos y, por otro, se especifica que fruto de ese aumento de potestad se han generado diferencias mayores entre estos tributos en función del territorio lo que ha supuesto un aumento de los costes de recaudación y falta de transparencia. Así, el Informe propone después medidas restrictivas de la autonomía financiera en lo que respecta al gravamen y a posibles deducciones o bonificaciones con el objetivo de que se armonicen las bases imponibles y liquidables de los tributos cedidos de forma total o parcial a través de la introducción de máximos y mínimos. Por su lado, y en lo que respecta a los impuestos propios, cuya proliferación en los últimos años ha sido generalizada, tal y como se ha señalado en el apartado correspondiente a los IP, provocando un número a veces exagerado de estos tributos que presentan problemas de sistematización y coordinación.

Como solución a estos problemas, Menéndez Moreno, en su informe sobre el diagnóstico del sistema de financiación de las CCAA, propone que el objetivo no debe ser el de aumentar o disminuir la corresponsabilidad fiscal de las CCAA sino el de “modificar apreciablemente su actual configuración”. Es decir, ampliar, por un lado, la capacidad normativa de las CCAA respecto de los tributos, es decir, teniendo autonomía financiera respecto de más impuestos y, por otro lado, establecer unos límites en ambas direcciones, “en las escalas de gravamen, deducciones y bonificaciones de la cuota, armonizando las

bases imponibles y liquidables de los tributos”<sup>156</sup>. De acuerdo con esta conclusión iría el hecho de que aproximadamente el 75% de los ingresos recibidos por las CCAA provienen de fuentes tributarias vinculadas a su territorio por lo que la demanda de mayores competencias como consecuencia de la desconexión entre la financiación de las CCAA y la recaudación de los tributos parece no estar justificada.

De esta forma y cómo podemos apreciar, la Comisión de Expertos viene a realizar propuestas de mejora que entran en conflicto o resultan incluso contradictorias, en lo relativo a la extensión de los principios de solidaridad, equilibrio y eficiencia.<sup>157</sup>

### 3.2.2.1. Algunas mejoras concretas

En lo que respecta a medidas sobre los **impuestos propios** de los Estados, como ya hemos visto en el Capítulo II, un gran número de éstos son sujetos de recursos de constitucionalidad, lo que provoca su suspensión y una gran inseguridad jurídica para los contribuyentes. De esta forma, resultaría conveniente el establecimiento de algún sistema que permitiera solucionar las controversias entre el Estado y las CCAA de manera rápida y eficaz similar a diferentes mecanismos de “alerta temprana” debiendo ser analizadas estas figuras por algún órgano conciliador como, por ejemplo, podría ser el CPFF o alguna comisión que represente los intereses autonómicos y estatales. Del mismo modo, como alternativa o complemento y en aras de una mayor transparencia podrían introducirse en la LOFCA ciertos criterios para delimitar el contenido de estos impuestos o establecer ciertas materias competencia exclusiva del Estado de forma más precisa.

Respecto a los **impuestos cedidos** y con el objetivo de aumentar la recaudación de estos, dado el comentado auge de los impuestos de carácter medioambiental, una opción interesante podría ser ceder estos tributos completamente de forma similar al impuesto del juego. Así mismo, se deberían prever mecanismos de compensación en caso de que el Estado asuma ciertos tributos que originalmente estén cedidos si suscitan algún problema y, por ello, el Estado ha decidido establecerlos como propios.

Por otro lado, respecto a impuestos como el IRPF, se podría aumentar el porcentaje de cesión, así como la reducción del gran número de deducciones autonómicas existentes,

---

<sup>156</sup> Moreno, A. M. op. cit., p.2.

<sup>157</sup> Moreno, A. M. op. cit., págs.1-5.

buscando una mayor homogeneidad. Éste uno de los impuestos más importantes y con el que más se recauda de nuestro sistema financiero, por lo que, sin duda, implicaría un gran impulso para las CCAA. En cuanto al ISD, es uno de los impuestos más controvertidos que hay por las grandes diferencias existentes entre las CCAA por lo que, podría ser aconsejable el establecimiento de unos baremos en ambas direcciones, tal y como se ha establecido en el presente capítulo, estableciendo una base común y evitando que haya tantas deducciones y bonificaciones.

En lo relativo a las transferencias de los diferentes fondos y en concreto para el **Fondo de Garantía**, el objetivo aquí sería el de aumentar su cuantía para, en virtud del principio de solidaridad, disminuir las diferencias entre las CCAA para lo que lógicamente serán necesarios más fondos. Estos pueden ser obtenidos de varias formas como, por ejemplo, exigiendo aportaciones equitativas a las CCAA de Navarra y el País Vasco, sujetas al régimen foral, aumentando también la aportación de cada CA y, por último, aumentando también los recursos que el Estado debe dotar a dicho fondo. Por otro lado, podrían revisarse ciertos criterios en virtud de los cuáles se hace el reparto como, por ejemplo, el de la edad, estableciéndose rangos de edades más concretos en virtud de los cuáles el reparto sea mayor a aquellas poblaciones más y menos envejecidas para que las CCAA cuenten con más recursos para la educación, por un lado, y para establecer diferentes servicios que busquen el bienestar de la población más envejecida.

Además, las transferencias de susodichos fondos se presentan como una de las principales vías de reacción para combatir las necesidades puntuales que el sistema puede tener por una crisis financiera o por cualquier otra razón.

A modo de conclusión y, sin extenderme más sobre la rotundidad del texto y afirmaciones que resultan elementales y certeras como las mejoras que se proponen han de hacerse sobre la premisa de que *“hay que asegurar que ninguna Comunidad recibiría menos fondos que los venía percibiendo”*<sup>158</sup>. Además, se debe garantizar la suficiencia de los recursos necesarios para la obtención de los ingresos suficientes para abordar los gastos públicos fundamentales (educación, sanidad y servicios sociales) en aras de determinar la creación de un modelo que, respetando en su justa medida los principios de solidaridad, eficiencia, proporcionalidad y transparencia, sea capaz de contemplar la creación de un

---

<sup>158</sup> Comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica. (julio 2017). Informe de la Comisión de Expertos y Moreno, A. M. op. cit.

nuevo modelo en el que no se generen grandes desigualdades “naturales”, conforme al marco constitucional y normativo de nuestro Estado de Derecho.

En definitiva y como se ha comenzado señalando, el objetivo no es el de la creación de un nuevo SFA sino modificar el actual de forma que favorezca un contexto en el que se puedan garantizar los servicios públicos y los recursos necesarios para todas las CCAA y lograr, así, el Estado de Bienestar.

## CONCLUSIONES:

Con el presente trabajo se pretendía, por un lado, entender el Sistema de Financiación Autonómico actual, centrándonos en el régimen común a pesar de la pluralidad de regímenes económico-fiscales característica de éste, cuyos orígenes se remontan a la promulgación de la Constitución de 1978 y de la Ley Orgánica 8/1980 de Financiación de las Comunidades Autónomas y que establecieron la organización territorial estructurada en municipios, provincias y Comunidades Autónomas que conocemos en nuestros días.

Este modelo de financiación ha experimentado ciertos cambios desde su configuración como consecuencia de las sucesivas reformas de los Estatutos de Autonomía y el proceso de integración europea, aumentando la descentralización inherente de la estructura organizativa española en beneficio de una mayor autonomía financiera de las administraciones públicas autonómicas. Proceso que, sin embargo, experimentó cierta ralentización con la Crisis financiera de 2008, poniendo al descubierto varios problemas relativos a la suficiencia financiera de las diferentes administraciones y que no fueron completamente solventados por las reformas de 2009 pues hoy en día, numerosas CCAA reclaman modificaciones por motivos político-administrativos y económico-financieros. He aquí la importancia de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómico de 2017 que puso de manifiesto que el sistema actual adolece de problemas de suficiencia financiera, equidad, proporcionalidad y eficiencia.

Así, en la actualidad nos encontramos un modelo configurado por la CE en lo que conocemos como Estado Autonómico, en el cuál las diferentes organizaciones territoriales gozan de cierta autonomía financiera para la gestión y defensa de sus intereses y en el cuál la relación entre los diferentes niveles de la administración con potestad tributaria se rige por los principios de coordinación, solidaridad y suficiencia financiera.

Las bases del modelo establecidas por la CE son, a su vez, desarrollados por la LOFCA, encargada de establecer un marco legislativo que permita que cada Comunidad regule sus competencias a través de su Estatuto de Autonomía, con sujeción a la CE y a la propia LOFCA, así como de dotar de homogeneidad a un SFA fuertemente descentralizado.

Por su lado, los Estatutos de Autonomía constituyen las normas institucionales básicas de cada CCAA y las que delimitan de manera más precisa las competencias de cada CCAA en función del régimen general o especial al que estén sujetas.

Estas disposiciones normativas junto con la Ley 22/2009 por la que se regula SFA de régimen común, establecen una distribución vertical de poderes en el que el Estado ocupa una posición de superioridad, justificada en su papel como garante de los principios de coordinación y solidaridad que rigen la relación entre los diferentes entes, así como de la unidad de España a través de la fijación de las bases de la legislación autonómica y local. Este sistema homogéneo debe ser, a su vez, flexible pues debe permitir diferentes vías para que a través de su potestad normativa las CCAA y los entes locales de este sistema jerarquizado verticalmente puedan regular sus competencias financieras.

La manifestación de la autonomía financiera de las CCAA se encuentra en el artículo 157.1 CE a través del cual se introducen los recursos de éstas y que básicamente estarán compuestos por los impuestos cedidos, total o parcialmente por el Estado como el IVA, el IRPF o el ISD, un gran número de impuestos propios, cuya tendencia actual es gravar las materias relacionadas con el medio ambiente y que se caracterizan por la extremada variedad de los mismos entre CCAA, las tasas, las contribuciones especiales y los recargos sobre impuestos estatales.

Por su lado, las CCAA también cuentan con las transferencias realizadas por diferentes fondos como los Fondos de Compensación Interterritorial, cuyo objetivo es el de corregir los desequilibrios económicos interterritoriales el Fondo de Garantía, el cual trata de asegurar la correcta financiación de los servicios públicos, el Fondo de Suficiencia, que actúa como un mecanismo de cierre del sistema de financiación el Fondo de Convergencia, creado con el objetivo de minimizar las diferencias entre las CCAA de régimen común, favoreciendo la igualdad y el equilibrio económico territorial.

Una vez estructuradas las bases del modelo y, de acuerdo con otro de los objetivos del presente trabajo, como es el de analizar los problemas del SFA y establecer propuestas de reforma, se puede concluir afirmando que el SFA queda configurado como un modelo extremadamente complejo, carente de transparencia, de equidad y de mecanismos de reacción ante Crisis como la de 2008 y que, sin embargo está marcado por la falta de corresponsabilidad fiscal de las CCAA y marcadas deficiencias técnicas en los sistemas de recaudación de determinados impuestos, es decir, ineficiente.

Sin embargo, estas deficiencias no implican la necesidad imperiosa de la elaboración de un nuevo sistema de financiación sino la modificación del actual, a través de un nuevo pacto entre las administraciones territoriales, de acuerdo con los mecanismos previstos en la CE y con el objetivo de establecer un modelo de eminente enfoque a largo plazo y que garantice la suficiencia financiera de los servicios públicos fundamentales y el equilibrio vertical en aras de lograr el Estado de Bienestar.

Uno de los aspectos más comentados de acuerdo con estas premisas es el aumento de la capacidad normativa y de las CCAA, propuesto por la Comisión de Expertos de 2017 y, por consiguiente, de su corresponsabilidad fiscal que, por un lado, les permitiría aumentar los recursos recibidos facilitando el camino a la suficiencia financiera pero que, por otro lado, como señala Menéndez Moreno, aumentaría tanto la complejidad como las desigualdades del sistema. Este problema, de acuerdo con mi criterio, parece que no se puede resolver de otra forma que otorgando efectivamente mayor capacidad en cuanto a la recaudación de los tributos cedidos o al número de impuestos propios siempre y cuando el Estado pueda armonizar esta variedad estableciendo una base imponible común aproximada limitada en ambas direcciones para evitar grandes diferencias fiscales por la aplicación de gravámenes adicionales, deducciones o bonificaciones.

Por otro lado, y de acuerdo con mi entendimiento a la vista del análisis realizado, también se deberían prever sistemas de compensación en caso de que el Estado, de acuerdo con su superioridad jerárquica, traiga a su administración diferentes impuestos propios por motivos justificados y otorgar mayor poder a órganos como el Consejo de Política Fiscal y Financiera a la hora de moderar los posibles conflictos que puedan surgir entre la AGE y las CCAA en materia tributaria. Además, se deberían buscar diversas vías para aumentar las cantidades que los fondos anteriormente mencionados reciben y en especial las del Fondo de Suficiencia y de Garantía pues, de acuerdo con los principios de igualdad y solidaridad, éstos tratan de compensar las desigualdades inherentes al sistema y las que puedan surgir y se presentan como una de las principales vías de reacción para combatir las necesidades puntuales que el sistema puede tener por una crisis financiera o por cualquier otra razón.

En definitiva y como se ha comenzado señalando, el objetivo no es el de la creación de un nuevo SFA sino “salvar” el actual de forma que favorezca un contexto en el que se puedan garantizar los servicios públicos y los recursos necesarios para todas las CCAA y lograr, así, el Estado de Bienestar.

## **REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS:**

### **A. Legislación**

Acuerdos Autonómicos Firmados por el Gobierno de la Nación y el PSOE del 31 de Julio de 1981

Constitución Española

Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias. (BOE 8 de junio 1991).

Ley 22/2001, de 27 de diciembre, reguladora de los Fondos de Compensación Interterritorial. (BOE 31 de diciembre de 2001).

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. (BOE 19 de diciembre de 2009).

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos. (BOE 15 de abril de 1989).

Ley Orgánica 7/1982, de 13 de julio, que modifica la legislación vigente en materia de contrabando y regula los delitos e infracciones administrativas en la materia (BOE 30 de julio de 1982)

Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) (BOE 1 de octubre de 1980).

LO 2/1995 de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Ceuta. (BOE 14 de marzo de 1995).

LO 2/1995 de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Melilla. (BOE 14 de marzo de 1995).

LO 9/1992 de 23 de diciembre de transferencia de competencias a Comunidades Autónomas que accedieron a la autonomía por la vía del artículo 143 de la Constitución. (BOE 24 de diciembre de 1992).

Real Decreto 1113/2018, de 7 de septiembre, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda.

Real Decreto-ley 12/1977, de 8 de febrero, sobre el derecho de asociación política

Real Decreto-ley 17/1977, de 4 de marzo, sobre relaciones de trabajo.

Real Decreto-ley 23/1977, de 1 de abril, sobre reestructuración de los órganos dependientes del Consejo Nacional y nuevo régimen jurídico de las Asociaciones, funcionarios y patrimonio del Movimiento.

Real Decreto-ley de 3 de junio de 1977.

Real Decreto-ley de 30 de octubre de 1976.

## **B. Jurisprudencia**

Sentencia del Tribunal Constitucional de 10 de mayo de 2018.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 12 de noviembre de 1981.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 12 de noviembre de 1987.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 13 de julio de 2000.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 16 de noviembre de 1981.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 18 de abril de 1996.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 18 de enero de 2007.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 18 de enero de 2012.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 2 de febrero de 1981.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de abril de 2005.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de noviembre de 1988.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 21 de mayo de 1996.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 24 de mayo de 1990.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de marzo de 1987.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 28 de abril de 1983.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 28 de febrero de 1991.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 30 de marzo de 1998.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 30 de noviembre de 2000.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 4 de febrero de 1983.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 4 de junio de 2013.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 5 de abril de 1990.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 5 de agosto de 1983.

Sentencia del Tribunal Constitucional de 5 de mayo de 2000.

### **C. Otras obras**

Alonso Sanz, I. (2014). La descentralización española y el Estado autonómico actual: una visión presupuestaria. Asociación Internacional de Presupuesto Público (ASIP). Obtenida el 2/06/2019 de <http://asip.org.ar/la-descentralizacion-espanola-y-el-estado-autonomico-actual-una-vision-presupuestaria/>

Aragón Reyes, M. (2006). La construcción del Estado autonómico.

Cazorla Prieto, L.M. (2005). El sistema de fuentes del derecho en materia de financiación autonómica, ISSN 1136-131X, N°. 2005, págs. 819-837

Comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica. (julio 2017). Informe de la Comisión de Expertos.

Comisión de expertos para la revisión del sistema de financiación local. (2017). Análisis de propuestas de reforma del sistema de financiación local. Obtenido el 2/06/2019 de [http://www.hacienda.gob.es/CDI/sist%20financiacion%20y%20deuda/informacioneells/2017/informe\\_final\\_comisi%C3%B3n\\_reforma\\_sfl.pdf](http://www.hacienda.gob.es/CDI/sist%20financiacion%20y%20deuda/informacioneells/2017/informe_final_comisi%C3%B3n_reforma_sfl.pdf)

Conferencia de presidentes autonómicos. (2017). Acuerdo de la conferencia de presidentes sobre sostenibilidad del Estado de Bienestar y reforma de la financiación autonómica. Obtenido el 2/06/2019 de <https://www.lamoncloa.gob.es/presidente/actividades/Documents/2017/170117-Acuerdos%20Conferencia%20Presidentes.pdf>

El fondo de suficiencia global: financiación autonómica. Recuperado el 7 de junio de 2019 de <http://www.elcaptor.com/economia/fondo-de-suficiencia-global>

García-Herrera Blanco, C. (2016). IV Encuentro de Derecho Financiero y Tributario. Instituto de Estudios Fiscales, núm. 14, 2016, págs. 19-20.

Girón Reguera, E. y García Ruiz, J.L (2005) La financiación autonómica: ¿Competencia Constitucional o Estatutaria? Rev. Española de Derecho Constitucional, núm. 75 p, 35

Gómez de la Torre del Arco, M., Las etapas en la financiación autonómica. Un nuevo sistema de financiación. Anuario Jurídico y Económico Escurialense, XLIII (2010) 331-354.

Ministerio de Hacienda. Consejo de política fiscal y financiera. Obtenido el 7/06/2019 de: <http://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Financiacion%20Autonomica/Paginas/Consejo%20de%20Politica%20Fiscal%20y%20Financiera.aspx>

Ministerio de Hacienda. Fondo Complementario. Obtenido de <http://www.dgfc.sepg.hacienda.gob.es/sitios/dgfc/es-ES/ipr/oipr/fci/Paginas/FComplementario.aspx>

Ministerio de Hacienda. Régimen común. Obtenido el 2/06/2019 de <http://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Financiacion%20Autonomica/Paginas/Regimen%20comun.aspx>

Moreno, A. M. (2017). El diagnóstico del Sistema de financiación de las Comunidades Autónomas:(en el informe de la Comisión de Expertos para la revisión del Modelo de Financiación Autonómica). *Quincena fiscal*, (17), 13-22.

Pérez Royo, J. (1997) El nuevo modelo de financiación autonómica. Análisis exclusivamente constitucional. Working Paper núm.136. Barcelona

Ramos Prieto, J., García Martínez, A., Martín Rodríguez, J.M., Macarro Osuna, J.M. (2019). A propósito de la reforma del sistema de financiación de las CCAA de régimen general: problemas y propuestas

REAF ASESORES FISCALES. (2018). Panorama de la Fiscalidad Autonómica y Foral.

Rodríguez Bereijo, A. (2006). Descentralización política y descentralización fiscal: La experiencia española. Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional núm. 20/2006 (Estudio).

Villaescusa Tristante, J. (2017). Los tributos propios de las comunidades autónomas. Análisis de dos impuestos polémicos. El impuesto sobre grandes establecimientos comerciales y el impuesto sobre depósitos de entidades de crédito.