

# LA CORRESPONSABILIDAD FISCAL DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS. UN BALANCE.

González González, A.I.

Universidad de Oviedo

## **Resumen**

*Desde hace ya varios años la discusión sobre la financiación de las Comunidades Autónomas aparece inevitablemente unida con el debate acerca de la necesidad de alcanzar un cierto grado de corresponsabilidad fiscal por parte de éstas. Ya han sido varias las medidas que, desde 1993 se han adoptado a tal efecto y, con grandes probabilidades, la próxima reforma volverá a incidir en esta cuestión. Es quizás el momento de analizar si las medidas adoptadas han obtenido los resultados deseados.*

## **Introducción**

Desde hace ya varios años, la discusión sobre la financiación de las Comunidades Autónomas aparece inevitablemente unida con el debate acerca de la necesidad de dotar al sistema de un cierto grado de corresponsabilidad fiscal. Ya han sido varias las medidas que, desde 1993 se han adoptado a tal efecto y, con grandes probabilidades, la próxima reforma volverá a incidir en esta cuestión. Es quizás el momento de analizar si las medidas adoptadas han obtenido los resultados deseados.

A estos efectos, debemos comenzar por analizar el propio término de corresponsabilidad fiscal, su significado y alcance.

En segundo lugar efectuaremos una breve reseña sobre los momentos más relevantes en nuestro sistema en la búsqueda de esa corresponsabilidad fiscal.

Por último, veremos hasta qué punto las Comunidades Autónomas han procurado esa corresponsabilidad con la utilización de los medios que el sistema ha puesto a su alcance.

## **La corresponsabilidad fiscal.**

Se puede decir que en nuestro país el problema de la corresponsabilidad fiscal no surge hasta hace relativamente poco tiempo. En la primera etapa, a partir de la aprobación de la Constitución, el principal problema a solventar se centraba en el diseño del sistema de financiación a seguir. Una vez determinado este sistema, la segunda cuestión a resolver fue la fijación del sistema definitivo de financiación que debía estar vigente a partir de 1987 y que se plasmó en el Acuerdo 1/1986, de 7 de noviembre, del Consejo de Política Fiscal y Financiera, por el que se aprueba el método para la aplicación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas para el período 1987/1991. Cabe señalar que la necesidad de dar solución a la cuestión de la corresponsabilidad fiscal se plantea principalmente con la publicación del *Informe sobre la reforma de la Imposición Personal sobre la Renta y el Patrimonio*, del Ministerio de Economía y Hacienda, en junio de 1990. En efecto, es a partir de ese momento, una vez asumida la necesidad de que las Comunidades Autónomas dispongan de recursos para hacer frente a los servicios que gestionan, cuando se plantea como una cuestión de primordial importancia dentro del sistema de financiación autonómica lograr la corresponsabilización fiscal de las Comunidades Autónomas<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Como señala TORRES COBO "en su inicio la nueva tesis se resume en la idea de incrementar las fuentes de ingreso de naturaleza tributaria en la Hacienda autonómica. Según ello, el ideal o máximo en la aplicación de la corresponsabilidad fiscal consistiría, en consecuencia, en que las Comunidades Autónomas cubrieran todas sus necesidades de gasto con recursos de gestión propia, desapareciendo las transferencias financieras del Estado como recurso regular del sistema" [Torr92].

Refiriéndonos a la corresponsabilidad fiscal, que en este concreto campo aparece relacionada directamente con el principio de autonomía<sup>2</sup>, resulta interesante observar la evolución que ha sufrido la relación entre la autonomía financiera y los recursos de que puedan disponer las Comunidades Autónomas. En efecto, en un primer momento se relacionó la autonomía financiera con la disponibilidad de fuentes ciertas de recursos. No se trataba tanto de ver qué tipo de recursos se ponían a disposición de las Haciendas autonómicas sino de que existiese una seguridad en la percepción continua de los mismos, sin proceder a su negociación periódica.

En este sentido la reforma del año 1986 en el sistema de financiación se consideró un avance importante al establecer un porcentaje de participación en los ingresos del Estado fijo para todo el quinquenio, desapareciendo las anteriores negociaciones anuales para su fijación<sup>3</sup>.

---

<sup>2</sup> A esta relación también llega el profesor RAMALLO MASSANET, si bien partiendo de entender la corresponsabilidad fiscal como una manifestación del principio de solidaridad, por cuanto existe una vinculación entre solidaridad, interés general y deber de colaboración, y en cuanto tal “actúa como correctora de la distribución vertical del poder operando sobre derechos y deberes constitucionales que no tienen carácter absoluto, y de ser ello así, en la medida en que de la corresponsabilidad predicamos que es fiscal, deberemos concluir que actúa sobre el derecho constitucional a la autonomía financiera –como parece desprenderse del art. 156.1 CE– abarcando tanto la esfera del gasto público como la de los recursos de todo tipo, incluyendo por tanto los distintos recursos tributarios” [Ram95].

<sup>3</sup> Así, como pone de relieve el estudio llevado a cabo por la O.C.D.E. en el año 1992, la regionalización española comenzada a principios de los años ochenta dista de estar acabada, considerándose que se sitúa en una posición intermedia entre los países de la O.C.D.E. Ahora bien, teniendo en cuenta las tendencias de intensificación del proceso de regionalización se espera que alcance en poco tiempo a países con una tradición más amplia.

En este sentido, señala que el proceso se ha ajustado a cuatro objetivos principales. En primer lugar, no se podría poner en cuestión la unidad de España, por lo que quedaron excluidas las barreras interiores y las subvenciones ocultas. En segundo lugar, a la vez que se mantenía neutral entre las diferentes Comunidades Autónomas, el sistema no debería perjudicar

Posteriormente, y es un proceso que continúa presente en el momento actual, la relación no se establece ya con la certeza de las fuentes de recursos sino con la propia naturaleza de éstas, entendiéndose que no se logrará igual autonomía financiera si no existe un volumen importante de recursos de naturaleza tributaria y en los que exista una relación entre quienes los pagan y los servicios que las autonomías les van a prestar.

Desde este punto de vista, debemos plantearnos qué se puede entender por corresponsabilidad fiscal, concepto que, no por ser comúnmente aceptado, es unívocamente entendido<sup>4</sup>. Pues bien, esta puede ser definida como "la atribución de responsabilidades derivadas de una medida de política tributaria cualquiera a los titulares del poder tributario necesario para su adopción"<sup>5</sup>.

---

de ninguna manera las políticas del Gobierno central destinadas a asegurar la estabilidad interior y el desarrollo armónico del país en su conjunto. En tercer lugar, se debería asegurar la solidaridad entre las Comunidades Autónomas, ayudando a las menos desarrolladas. En cuarto lugar, los Gobiernos autónomos deberían tener suficientes recursos para financiar las actividades que les fueron transferidas.

De acuerdo con ello, durante el primer período (1980/1986) se implantaron y contrastaron las instituciones y mecanismos, en una fase que puede considerarse como de transición. En el período 1987/1991 se aplicaron ya los acuerdos de financiación definitivos y los Gobiernos autónomos empezaron a asumir competencias y responsabilidades crecientes. Ya en el período 1992/1996 se introdujeron modificaciones para intentar corregir muchas deficiencias de dichos acuerdos y, al mismo tiempo, profundizar en el proceso de descentralización [Ocd93].

<sup>4</sup> Sobre los distintos sentidos que este término puede implicar, vid., [Mon92].

<sup>5</sup> Vid. SOLE ESTALELLA, quien en relación con esta definición, propone como más preciso el uso del término corresponsabilidad tributaria [Sol92].

Por su parte, SOLE VILANOVA, señala que "corresponsabilidad fiscal fuerte significa tener una cierta autonomía o poder tributario, y por tanto decidir o asumir el coste de esta decisión, de recaudar más o recaudar menos, pero debe acompañar al interés de gastar más o menos", "La corresponsabilidad fiscal en el análisis comparado" [Sol93].

En este sentido, el profesor MONASTERIO ESCUDERO considera que, genéricamente la corresponsabilidad fiscal significa "la capacidad de decidir no solamente sobre el nivel de provisión de bienes y servicios públicos locales sino también sobre la composición de los ingresos públicos y más en concreto sobre los ingresos de tipo fiscal"<sup>6</sup>. Por su parte, SOLE VILANOVA, afirma que "corresponsabilidad fiscal fuerte significa tener una cierta autonomía o poder tributario, y por tanto decidir o asumir el coste de esta decisión, de recaudar más o recaudar menos, pero debe acompañar al interés de gastar más o menos"<sup>7</sup>, o como señala RUIZ-HUERTA, el término implica la idea de que las Comunidades Autónomas deben participar activamente en la obtención de ingresos públicos y, más concretamente, en el reparto de las fuentes tributarias<sup>8</sup>.

Se trata, en último término, de la atribución de potestades decisorias sobre los ingresos y no sólo sobre el volumen sino también sobre su composición, de manera que se responsabilice al ente público receptor de los mismos frente a los sujetos a él sometidos<sup>9</sup>. Si esto es así, para que exista corresponsabilidad fiscal por parte de las Comunidades Autónomas, será preciso que, de alguna manera, puedan intervenir en la obtención de recursos financieros que bien deriven de figuras tributarias propias o por lo menos originadas en su territorio. De alguna manera implica, como señala el profesor APARICIO PEREZ, que "el ciudadano conozca y perciba tanto la carga de los tributos como el beneficio de los bienes y servicios que recibe, a cambio de sus tributos, de cada uno de tales agentes"<sup>10</sup>. En definitiva y de forma genérica, como señala LINARES Y MARTIN DE ROSALES, con la expresión corresponsabilidad fiscal "se quiere hacer referencia a la necesidad de que las Comunidades Autónomas cuenten con una lógica correspondencia (de ahí lo de corresponsabilidad o

---

<sup>6</sup> Vid., [Mon93].

<sup>7</sup> Vid., [Sol93].

<sup>8</sup> Vid., [Rui00].

<sup>9</sup> Lo que LAMBARRI, denomina un "ejercicio efectivo de autogobierno" que supondría la captación de recursos de los ciudadanos de un nivel territorial para proveerles de servicios públicos. [Lam94].

<sup>10</sup> Vid., [Apa95].

corresponsabilización) entre sus ingresos tributarios autónomos (o al menos, relativamente autárquicos) y el volumen de sus necesidades, para así poder adecuar la financiación de los bienes y servicios públicos de su competencia a las preferencias y al «esfuerzo fiscal» de sus respectivas jurisdicciones”<sup>11</sup>.

Pues bien, esta corresponsabilización puede llevarse a cabo de diferentes formas y con distintos mecanismos.

En relación con los ingresos tributarios, se puede actuar en el campo normativo, estableciendo los elementos de cada tributo a través de leyes y reglamentos y en tanto las Comunidades Autónomas tengan competencia para ello junto con el Estado estaríamos ante una verdadera corresponsabilidad fiscal. Otra posibilidad sería también la actuación en la gestión administrativa de un tributo ya creado, para lo cual es preciso tener en cuenta que cada una de las posibles fases de la gestión puede ser atribuida de forma independiente a las Comunidades Autónomas. Finalmente, debe decidirse a quién corresponde la recaudación tributaria, independientemente de quien tenga la potestad normativa o de gestión<sup>12</sup>. De la distribución de estos niveles entre Estado y Comunidades Autónomas, nos encontraremos con diversas alternativas cuya posible adopción determinará diferentes grados de corresponsabilidad fiscal.

## **La corresponsabilidad fiscal en los distintos momentos de desarrollo del sistema de financiación autonómico.**

El ya citado *Informe sobre la Reforma de la Imposición Personal sobre la Renta y el Patrimonio* señala cómo en el sistema vigente hasta ese momento las Comunidades Autónomas carecían de corresponsabilidad fiscal. Estas tenían

---

<sup>11</sup> [Lin97].

<sup>12</sup> Sobre la recaudación, SOLE ESTALELLA, considera que si uno de los objetivos de la corresponsabilización fiscal es la búsqueda y el logro de una mayor autonomía financiera para las Comunidades Autónomas en el campo de los ingresos, "será imprescindible que la corresponsabilización afecte en mayor o menor medida a este nivel" [Sol92].

responsabilidad tanto normativa como de gestión y administración de los recursos obtenidos con respecto a los tributos propios y en los tributos cedidos sólo de gestión (por delegación) y de administración de los ingresos. Por lo que se refería a la participación en ingresos tributarios del Estado, si bien podían haber ejercido su poder normativo a través del establecimiento de recargos, procedimiento adecuado para lograr una corresponsabilidad, éste no fue utilizado<sup>13</sup>. En este último supuesto si bien no tienen competencia en la gestión sí pueden disponer libremente de los ingresos que obtengan.

Por lo que se refiere a la participación en los ingresos del Estado, que constituye el mayor grueso de ingresos de las Comunidades Autónomas, al no depender directamente de la recaudación obtenida por el Estado en el territorio *"determina un «desinterés» político por fomentar los resultados recaudatorios obtenidos en el territorio de cada Comunidad y «desresponsabiliza» o «desvincula» a las Comunidades Autónomas de los esfuerzos que la Administración Tributaria del Estado efectúa para conseguir una adecuada y general aplicación de los impuestos"*<sup>14</sup>.

De las posibilidades que se barajaban tanto por parte de la doctrina<sup>15</sup> como en el propio *Informe*, el Consejo de Política Fiscal y Financiera optó por la

---

<sup>13</sup> Salvo en el caso de la Comunidad de Madrid que estableció un recargo del 3% sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que, como vimos, tras ser recurrido y posteriormente declarado constitucional por el Tribunal Constitucional, no fue nunca aplicado.

<sup>14</sup> Vid., Anexo I del *Informe*, p. 176. Realmente el grueso de los recursos obtenidos por las Comunidades se obtenía sobre la base de todos los ingresos del Estado, de lo que se derivaba una carencia absoluta de responsabilidad de las Comunidades Autónomas hacia sus ciudadanos, pues no era de ellos de quienes obtenían el dinero sino del Estado, lo cual fomentó el derroche por parte de estos entes.

<sup>15</sup> Por lo que se refiere a esta cuestión, MONASTERIO ESCUDERO, había puesto de manifiesto la tensión que se derivaba de pretender cumplir rigurosamente una corresponsabilidad fiscal (al 100%), con impuestos asignados a cada nivel de gobierno de acuerdo con la teoría del Federalismo Fiscal y además cumplir el principio de suficiencia, cuando el grado de

---

descentralización y el volumen de gasto gestionado por los gobiernos regionales es considerable.

Por otro lado, considera que las vías existentes en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas son los tributos cedidos, los tributos propios y los recargos.

Por lo que se refiere a la primera de estas figuras, los tributos cedidos, se trata de un campo prácticamente bloqueado, que incluso ha ido en retroceso tras la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido y la supresión del Impuesto de Lujo. La única posibilidad que resta al respecto sería la cesión de la fase minorista del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En cuanto a los impuestos propios, las Comunidades Autónomas tienen una capacidad limitada, desde el momento en que se prohíbe la doble imposición. A ello se une la escasa voluntad de éstas en avanzar por esta vía, como se puede deducir del hecho de que la mayoría de los impuestos creados por las mismas han ido en la dirección de gravar el juego (tanto por la vía de la creación de impuestos como del establecimiento de recargos), o, más recientemente, de protección del medio ambiente. Esto no hace sino indicarnos que pretenden buscar figuras con escasa resistencia fiscal.

Por lo que a las propuestas que presenta, serían la cesión de capacidad normativa sobre tributos cedidos, cesión de parte del rendimiento territorial del Impuesto sobre el Valor Añadido, o pasar a un sistema de unión impositiva con coparticipación de la recaudación de los grandes impuestos de todos los niveles de Hacienda, dando entrada a las Comunidades Autónomas en la Agencia Estatal de Administración Tributaria [Mon93].

Con alguna de estas propuestas coincide el profesor APARICIO PEREZ, si bien añade algunas otras. Y así, considera importante la posibilidad del establecimiento de recargos por cuanto aumentarían la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas, lo que coadyuvaría a incrementar su autonomía, al tiempo que aumentaría su corresponsabilidad fiscal e, incluso, posibles incrementos en los ingresos [Apa95].

Básicamente las propuestas giraban en torno a los siguientes medios: participación de las Comunidades Autónomas en la elaboración de las normas tributarias; gestión de los tributos estatales por las Comunidades Autónomas y participación en sus resultados; establecimiento por las Comunidades Autónomas de recargos sobre los impuestos estatales y participación de las



participación explícita en la recaudación obtenida por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el territorio de cada Comunidad Autónoma<sup>16</sup>. Ello a pesar de que tanto la mayor parte de la doctrina como el citado *Informe* habían señalado que este procedimiento tan sólo podría suponer una corresponsabilidad mínima o incluso que "*más que de corresponsabilidad habría que hablar de «cointerés», pero sin que la CC.AA. participase activamente, ni en la determinación de la norma tributaria, ni en su aplicación*"<sup>17</sup>. Es más, expresamente dicho *Informe* considera que el grado de corresponsabilidad que tal sistema genera en las Comunidades Autónomas es "*demasiado pasivo*"<sup>18</sup>.

En el mismo sentido, para el profesor SOLE VILANOVA, la solución de la participación territorializada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no es sino un sistema de corresponsabilidad fiscal débil. Ahora bien, considera que es un punto de partida, una "vía para llegar a un sistema de corresponsabilidad fiscal fuerte, alrededor de figuras fuertes como la Renta"<sup>19</sup>

Lo cierto es que la cuestión de la corresponsabilidad fiscal no quedaba zanjada con la cesión del 15% de la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las

---

Comunidades Autónomas en la recaudación de los impuestos estatales obtenida en su territorio, bien en la recaudación total, bien en la de alguna concreta figura.

<sup>16</sup> La otra posibilidad era la participación normativa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, bien a través del establecimiento de un recargo autonómico sobre la cuota líquida del impuesto o bien el establecimiento de una tarifa autonómica adicional a la tarifa estatal.

<sup>17</sup> Op. cit., p.178. También la mayor parte de la doctrina se había mostrado contraria a esta solución. Vid., en este sentido, [Mon93]. Es más, algunos autores que abogaban por una participación territorializada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no lo hacían como una única medida, sino que se complementaba con otras, como el establecimiento de recargos, "elemento crucial de corresponsabilización" para que las Comunidades Autónomas ejercieran su poder normativo [Cal91].

<sup>18</sup> Op. cit., p. 178.

<sup>19</sup> [Sol93].

Personas Físicas, sino que se considera esta cesión tan sólo como el primer paso en una futura modificación del sistema de financiación autonómica.

A estos efectos, el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas encarga en 1994 a un grupo de expertos independientes la elaboración de un informe sobre la situación y futuro de la financiación autonómica. Este grupo elaboró el conocido *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, en el que una de las cuestiones que se plantea es precisamente la corresponsabilidad fiscal. En este Informe, partiendo de que la autonomía financiera es "la capacidad de una Hacienda para decidir el volumen y la estructura de sus ingresos"<sup>20</sup>, considera que sólo si ésta se logra puede afirmarse que existe plena corresponsabilidad. Por otra parte justifica su necesidad, en un sistema de financiación autonómica, al afirmar que "en efecto, el interés por desplazar sobre las Haciendas autonómicas la responsabilidad de sus ingresos -o de una parte significativa de los mismos- es doble. De un lado, porque la obligación de autofinanciarse puede operar como restricción moderadora de los deseos de gasto y por tanto, habrá de contribuir a que las decisiones financieras de las Haciendas autonómicas se adopten en contextos equilibrados, económicamente consistentes. Pero, de otra parte, asumir la responsabilidad de obtener los ingresos constituye la esencia de la autonomía financiera que es condición de la autonomía política. Sólo disponiendo y utilizando instrumentos financieros propios podrán las CCAA adoptar decisiones de gasto. Para esto, pues, sirve la corresponsabilidad. Para dotar de estabilidad y coherencia al sistema de financiación y para que la autonomía política de las CCAA pueda alcanzar su plenitud"<sup>21</sup>.

Y es precisamente el problema de la corresponsabilidad fiscal el que se utiliza como argumento de la última reforma del sistema de financiación autonómica, de conformidad con el Acuerdo de 23 de septiembre de 1996, adoptado en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, que incide en la figura de los tributos cedidos, configurando al IRPF como un impuesto compartido y a modificando el

---

<sup>20</sup> [Mon95].

<sup>21</sup> [Mon95].

alcance y condiciones de la cesión de tributos como una forma de profundizar en esa corresponsabilidad fiscal. Todo ello trata, en definitiva, de incrementar el nivel de recursos tributarios a disposición de las Comunidades Autónomas.

Concretamente, al margen de la cesión de un tramo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a las Comunidades Autónomas, un aspecto fundamental del nuevo Modelo estriba en la concesión a éstas de facultades normativas sobre los tributos cedidos.

El alcance de tales facultades normativas se concreta, de forma general, en la posibilidad de regular el mínimo exento y la tarifa en el Impuesto sobre el Patrimonio; la tarifa y las reducciones de la base imponible en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; la fijación de tipos, dentro de ciertos límites, en las operaciones relativas a bienes inmuebles y en los documentos notariales en el I.T.P.A.J.D.; y, por lo que se refiere a los tributos sobre el juego, las exenciones, base imponible, tipos de gravamen, cuotas fijas, bonificaciones y devengo.

Paralelamente, el establecimiento de un tramo autonómico en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas constituye, sin duda, la novedad más importante para el nuevo quinquenio y se presenta como una forma de lograr el principio de corresponsabilidad fiscal, facultando a las Comunidades Autónomas para establecer una tarifa propia y deducciones en este impuesto. Es decir, la propuesta va más allá de proceder a una mera distribución territorial de la recaudación en este impuesto, sino que abarca también tareas de gestión y recaudación. En cualquier caso, queda fuera de discusión que el establecimiento de un tramo autonómico en este impuesto debe ir parejo a que determinados elementos esenciales del mismo continúen como materia de regulación exclusiva por parte del Estado. En ellos se deben incluir la regulación del hecho imponible, el devengo y, por supuesto, los puntos de conexión para la atribución territorial (que será la residencia habitual). Por contra, la competencia normativa de las Comunidades Autónomas se ejercerá respecto a la tarifa autonómica y las deducciones en la cuota por circunstancias personales y familiares, por inversiones no

empresariales<sup>22</sup> y por aplicación de renta, que decidiesen establecer aquéllas, siempre que no provoquen una minoración del gravamen en alguna categoría de renta.

Finalmente, una cuestión de gran importancia en el actual sistema de financiación autonómica resulta la forma de articular la gestión tributaria y la participación en la misma de las Comunidades Autónomas. Sin llegar a aceptar la propuesta de una Administración Tributaria Integrada, el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal opta por conservar las reglas básicas vigentes sobre la participación de las Comunidades Autónomas en la Agencia Estatal de Administración Tributaria, mejorando el esquema de funcionamiento. Los principios básicos de esta participación se concretan en la gestión por las Comunidades Autónomas de los tributos propios y los tributos cedidos por el Estado, y gestión por la Agencia Estatal de Administración Tributaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tanto en su tramo estatal como autonómico.

El Acuerdo adoptado en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera se plasma en la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, de modificación parcial de la L.O.F.C.A, y en la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas<sup>23</sup>.

La modificación que ha sufrido la L.O.F.C.A. como consecuencia de esta reforma afecta a las siguientes cuestiones: - Si bien se mantiene la definición de tributo cedido resultante del artículo 10.1, que lo configura como un tributo establecido y regulado por el Estado, se modifica su apartado 3 precisando que la cesión puede ser parcial, tanto porque se ceda sólo el rendimiento de alguno de los hechos imposables del tributo de que se trate, cuanto porque se ceda solamente parte del rendimiento de los citados hechos imposables, y que la cesión, total o parcial, podrá comprender competencias normativas.

---

<sup>22</sup> Las deducciones por inversiones empresariales serán las del Impuesto sobre Sociedades.

<sup>23</sup> También fue preciso promulgar una Ley para cada Comunidad Autónoma de Régimen Común que modificara la anterior Ley de Cesión y estableciera el alcance y condiciones con las que se cedían las nuevas figuras tributarias.

- Se modifica también la letra a del Artículo 10.4 para precisar que, en el caso de la cesión de tributos de naturaleza personal, su atribución a una Comunidad Autónoma se realizará en función del domicilio fiscal de los sujetos pasivos, salvo en el caso del gravamen de adquisiciones mortis causa en el que se atenderá al domicilio del causante.

- Se concretan en el artículo 11 los tributos susceptibles de cesión, señalando como tales el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial con el límite máximo del 30%; el Impuesto sobre el Patrimonio; el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; los Impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista, salvo los recaudados mediante monopolios fiscales y los Tributos sobre el Juego<sup>24</sup>.

- Finalmente se prevé la atribución a las Comunidades Autónomas de ciertas competencias normativas con relación a los tributos cedidos, para lo cual se modifica el artículo 19.2 de la L.O.F.C.A. con los tres objetivos siguientes:

1.- Se mantiene el esquema hasta ahora vigente, en virtud del cual se delegan en las Comunidades autónomas las competencias en materia de gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los tributos cedidos, con el alcance y condiciones que se especifique en la Ley de Cesión de Tributos. No obstante, en relación con la parte del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que se ceda a las Comunidades Autónomas seguirá llevándose a cabo por la Administración Tributaria del Estado.

2.- Se delimita en líneas generales la atribución de competencias normativas a las Comunidades Autónomas en relación con cada uno de los distintos tributos susceptibles de cesión, delimitación ésta que habrá de ser precisada y concretada por la Ley de Cesión de Tributos. Asimismo se

---

<sup>24</sup> Igualmente, se procede a modificar el ámbito objetivo de los recargos autonómicos sobre tributos estatales. A tal efecto se modifica el art. 12.1 de la L.O.F.C.A., cuya nueva redacción aclara que las Comunidades Autónomas pueden establecer recargos sobre todos los tributos susceptibles de cesión.

formulan los principios generales a los que han de someterse las Comunidades Autónomas en el ejercicio de las competencias normativas que se les atribuyan.

3.- También se regula la incidencia en el ámbito de los tributos cedidos de sometimiento de España a las exigencias de armonización fiscal emanadas de la Unión Europea. Así, el artículo 19.2 prevé que, cuando tales exigencias así lo determinen, la atribución de competencias a las Comunidades Autónomas en relación con los tributos cedidos quedará sin efecto, pasando el Estado a ejercer dichas competencias.

Además se añade un nuevo capítulo a la L.O.F.C.A., mediante el cual se establecen normas con el fin de resolver los conflictos que puedan plantearse entre las distintas Comunidades Autónomas, y entre éstas y el Estado, con motivo de sus respectivas competencias determinadas por la aplicación de los puntos de conexión en cada tributo cedido.

En cuanto a la nueva Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas mantiene el criterio de dotar de un marco referencial idéntico para todas las Comunidades Autónomas establecido en 1983, respetando sustancialmente el esquema de la Ley anterior. Además, dado que una de las características del nuevo régimen de cesión de tributos consiste en la atribución a las Comunidades Autónomas de competencias normativas con relación a aquéllos, la Ley contiene no sólo la modificación del régimen general de la cesión de tributos, en especial del alcance y puntos de conexión en cada uno de los tributos cedidos, sino también la modificación de los propios tributos afectados para dar cabida a las posibilidades normativas previstas en el Acuerdo.

Finalmente, se regula la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria y de los Consejos Territoriales de Dirección para la Gestión Tributaria a fin de lograr un mayor grado de participación de las Comunidades Autónomas en los órganos de gestión de la Administración Tributaria del Estado.

Con todo, esta cuestión aún no ha quedado definitivamente zanjada, como lo demuestran las continuas demandas de una reforma en el sistema que se vienen planteando, casi desde el primer momento de puesta en práctica del nuevo sistema, por parte de algunas Comunidades.

## **El comportamiento de las Comunidades Autónomas.**

Con la actual regulación de los tributos cedidos, resulta fundamental para determinar el grado de corresponsabilización que han alcanzado las Comunidades Autónomas, analizar cuál ha sido el uso de su capacidad normativa. A partir del año 1998 las distintas Comunidades Autónomas, aunque no todas, empezaron a hacer uso de esas facultades normativas. En realidad, existe una gran coincidencia entre las distintas Comunidades que han hecho uso de su potestad normativa, como se ve en el Cuadro nº 1 donde recogemos las Comunidades Autónomas que han hecho uso de esta posibilidad y las materias sobre las que han incidido.

Entre las deducciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas nos encontramos con un primer grupo que podríamos denominar de deducciones familiares. En el mismo se incluirían las deducciones por nacimiento o adopción de hijos (Madrid, Valencia, Galicia, Cataluña y Castilla y León); por acogimiento no remunerado de mayores de 65 años (Madrid); por sujetos pasivos minusválidos de 65 ó más años (Valencia); por minusvalías del sujeto pasivo, ascendientes o descendientes (Baleares); por sujeto pasivo de 65 ó más años (Baleares); por realización de labores no remuneradas en el hogar por el cónyuge (Valencia); o por familia numerosa (Galicia y Castilla y León).

Otro grupo sería el integrado por inversiones, bien en la vivienda habitual (Murcia, Valencia, La Rioja y Baleares) o en la segunda vivienda (Murcia y La Rioja), bien por restauración o rehabilitación en bienes de interés cultural (Castilla y León) o por gastos de conservación y mejora en áreas de suelo rústico protegido (Baleares).

Un tercer grupo es el relativo a donaciones, en el que encontramos deducciones por donaciones a fundaciones (Madrid y Murcia), donaciones ecológicas (Valencia) y donaciones relativas al Patrimonio cultural (Valencia y Castilla y León).

CUADRO Nº 1

CC.AA.	Deduc. IRPF	Mínimo exento I. Pat.	Reducc. I. Suc.	Escala I.Suc.	Coefic. I. Suc.	Tipo impositivo ITP	Tipo imposit. IAJD	Tasas sobre el Juego
ARAGON <sup>25</sup>			SI			SI		SI
BALEAR. <sup>26</sup>	SI		SI			SI		SI
C.Y LEON <sup>27</sup>	SI		SI					SI
CATALU. <sup>28</sup>	SI		SI			SI	SI	SI
GALICIA <sup>29</sup>	SI					SI		SI
LA RIOJA <sup>30</sup>	SI							SI
MADRID <sup>31</sup>	SI		SI	SI	SI <sup>32</sup>	SI	SI	

---

<sup>25</sup> Ley 4/1998, de 8 de abril, de Medidas Fiscales, Financieras, de Patrimonio y Administrativas y Ley 15/1999, de 29 de diciembre, de Medidas Tributarias, Financieras y Administrativas.

<sup>26</sup> Ley 9/1997, de 22 de diciembre, de diversas medidas tributarias y administrativas, Ley 6/1999, de 3 de abril, de las Directrices de Ordenación Territorial de las Illes Balears y de Medidas Tributarias y Ley 12/1999, de 23 de diciembre de Medidas Tributarias, Administrativas y de Función Pública y Económicas.

<sup>27</sup> Ley 6/1999, de 27 de diciembre, de Medidas Económicas, Fiscales y Administrativas.

<sup>28</sup> Ley 25/1998, de 31 de diciembre, de Medidas Administrativas, Fiscales y de Adaptación al Euro y Ley 19/1998, de 28 de diciembre, sobre situaciones convivenciales de ayuda mutua.

<sup>29</sup> Ley 2/1998, de 8 de abril, de medidas tributarias, de régimen presupuestario, función pública, patrimonio, organización y gestión, Ley 7/1998, de 30 de diciembre, de medidas tributarias, de régimen presupuestario, función pública y gestión y Ley 8/1999, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales y Presupuestarias y de Función Pública y Actuación Administrativa.

<sup>30</sup> Ley 12/1998, de 17 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas, Ley 7/1999, de 20 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas y Ley 5/1999, de 13 de abril, reguladora del Juego y Apuestas.

<sup>31</sup> Ley 24/1999, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas.

<sup>32</sup> Se reproducen los previstos en la normativa estatal para 1999.



CC.AA.	Deduc. IRPF	Mínimo exento I. Pat.	Reducc. I. Suc.	Escala I.Suc.	Coefic. I. Suc.	Tipo impositivo ITP	Tipo imposit. IAJD	Tasas sobre el Juego
MURCIA <sup>33</sup>	SI					SI		SI
VALENC. <sup>34</sup>	SI	SI	SI	SI	SI <sup>13</sup>	SI	SI	SI

Finalmente Baleares también contempla una deducción por gastos de guardería.

Por lo que respecta a las reducciones en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, hacen referencia a las adquisiciones “mortis causa” regulando la reducción referente al adquirente minusválido (Madrid, Valencia, Cataluña y Castilla y León). También se prevén reducciones en determinadas adquisiciones “mortis causa”. Así, en el caso de ciertas indemnizaciones (Madrid) o en el caso de adquisiciones por ciertos familiares cuando se trata de seguros de vida (Madrid y Cataluña), de la vivienda habitual (Madrid, Baleares y Cataluña), de bienes del Patrimonio Histórico (Valencia, Cataluña y Aragón), de empresas (Madrid), de elementos afectos a una empresa o actividad profesional (Cataluña y Castilla y León), participaciones en entidades (Cataluña y Castilla y León) o terrenos en suelo rústico protegido o explotaciones agrarias (Baleares, Cataluña y Castilla y León).

Cabe señalar, respecto a estas modificaciones, que, en general, se trata de medidas de corte muy similar que se limitan a establecer ciertas deducciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con una finalidad protectora (de la familia, la vivienda, o el patrimonio histórico regional), pero que probablemente no deberán tener gran repercusión sobre los ingresos totales de

---

<sup>33</sup> Ley 11/1998, de 28 de diciembre, de Medidas Financieras, Administrativas y de Función Pública Regional y Ley 9/1999, de 27 de diciembre, de Medidas Tributarias y de Modificación de diversas Leyes Regionales, en materia de Tasas, Puertos, Educación, Juego y Apuestas y Construcción y Explotaciones de Infraestructuras.

<sup>34</sup> Ley 13/1997, de 23 de diciembre, reguladora del tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos, modificada por las Leyes 10/1998, de 28 de diciembre, y 9/1999, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización y la Ley 10/1999, de 30 de diciembre, de Presupuestos para el ejercicio 2000.

las respectivas Comunidades, elevan los mínimos exentos en Patrimonio y Sucesiones, rebajan tipos en Actos Jurídicos Documentados y, sólo, en algunos casos, optan por incrementar el tipo de gravamen en las transmisiones de inmuebles al 7%, equiparándolas con el tipo aplicable en el I.V.A. Resulta significativo que, finalmente, dos Comunidades Autónomas, Valencia y Madrid, hayan decidido incrementar ligeramente la tarifa de uno de los tributos cedidos, concretamente el Impuesto sobre Sucesiones. Este debe ser el camino a seguir por las Comunidades Autónomas que deseen incrementar sus recursos si quieren ofrecer mayores o mejores servicios a sus ciudadanos. Aunque la incidencia del ligero aumento de tarifa que han llevado a cabo estas Comunidades no será mucha, sí puede considerarse un avance en la dirección de alcanzar una mayor corresponsabilidad de las Comunidades Autónomas, siendo deseable que fuera aún más clara y que ésta se diese sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Junto a la incidencia de las medidas normativas adoptadas por las Comunidades Autónomas, la segunda cuestión a analizar debe referirse a la gestión y recaudación obtenida a través de estos instrumentos. El cuadro nº 2 (Fuente: MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA. *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas y Ciudades Autónomas en 1997*. Elaboración propia) nos muestra la recaudación del año 1997, primer año de aplicación del último Acuerdo de financiación.

Si excluimos la financiación condicionada, podemos apreciar que las transferencias siguen siendo superiores a los recursos de naturaleza tributaria, vinculados al territorio de cada Comunidad Autónoma. A ello debemos añadir, que la concesión de facultades normativas a las CC.AA. en los tributos cedidos no ha implicado para éstas un claro aumento en su recaudación, ya que las modificaciones efectuadas no se han caracterizado precisamente por un incremento en los tipos de gravamen, sino al contrario y por regla general, se han encaminado más bien a la creación de nuevas deducciones o al aumento de los mínimos exentos.

Por tanto, para que estos tributos puedan conllevar un aumento de los ingresos autonómicos, sólo queda la vía de la efectiva gestión que de los mismos haga cada Comunidad, lo que no cambia nada respecto a la situación anterior.

**CUADRO Nº 2**

CC.AA.	TRANSFERENCIAS		RECURSOS GESTION PROPIA			TOTAL
	CONDICIONADAS	INCONDICIONADAS	RENDIMIENTO TARIFA AUTONOMICA IRPF	RESTO TRIBUTOS CEDIDOS	TRIB. PROPIOS Y RECARGOS	
CATALUÑA	938.788.105,6	303.829.063,2	176.834.012,9	232.757.000,0	38.710.453,0	1.690.918.634,7
GALICIA	439.922.056,0	251.566.544,4	42.213.416,9	48.727.000,0	3.339.717,0	785.768.734,3
ANDALUCIA	1.309.887.855,0	650.727.337,6	0,0	142.540.000,0	85.095,0	2.103.240.287,6
ASTURIAS	28.981.622,0	26.837.407,7	22.445.418,8	25.172.000,0	1.883.315,0	105.319.763,5
CANTABRIA	26.601.798,0	18.078.731,6	10.411.538,8	14.246.000,0	291.891,0	69.629.959,4
LA RIOJA	7.821.556,0	10.027.869,8	5.763.787,4	8.105.000,0	194.808,0	31.913.021,2
MURCIA	26.292.906,0	27.637.665,9	15.246.552,1	22.164.000,0	1.719.244,0	93.060.368,0
VALENCIA	572.425.429,0	210.180.621,7	72.832.875,5	121.297.000,0	14.460.146,0	991.196.072,2
ARAGON	81.076.953,0	17.204.946,6	27.910.818,0	37.524.000,0	0,0	163.716.717,6
C.- MANCHA	210.418.090,0	75.531.595,9	0,0	27.458.000,0	1.294.436,0	314.702.121,9
CANARIAS	218.590.165,0	140.323.464,9	28.002.406,4	40.655.000,0	35.777.877,0	463.348.913,3
EXTREM.	106.625.704,0	58.975.326,2	0,0	13.438.000,0	298.120,0	179.337.150,2
BALEARES	9.636.779,0	5.373.312,8	17.965.058,5	28.575.000,0	6.696.767,0	68.246.917,3
MADRID	71.441.902,0	-34.360.416,6	184.506.343,8	166.343.000,0	12.779.716,0	400.710.545,2
CAST. Y LEON	162.030.889,0	83.619.818,1	44.769.756,5	59.319.000,0	0,0	349.739.463,6
CEUTA	2.164.248,0	797.212,4	0,0	0,0	0,0	2.961.460,4
MELILLA	2.215.610,0	847.058,0	0,0	0,0	0,0	3.062.668,0
TOTAL	4.214.921.667,6	1.847.197.560,2	648.901.985,6	988.320.000,0	117.531.585,0	7.816.872.798,4

## Conclusiones

Se puede decir que nuestro sistema sigue careciendo de una verdadera corresponsabilidad fiscal por parte de las Comunidades Autónomas. Aún continúa existiendo una acentuada asimetría entre la autonomía financiera desde la perspectiva del ingreso y del gasto.

Mientras en esta vertiente es evidente la actuación de las Comunidades Autónomas, en la vertiente del ingreso éstas siguen manteniendo una clara dependencia de las transferencias del Estado, sin que hasta el momento sus decisiones sobre los ingresos sean significativas.

Ciertamente, la cesión del 15% de la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no fue más, si se quiere, que un tímido avance en el camino hacia esa deseada corresponsabilidad. Sin embargo, no se puede decir que la reforma del último quinquenio, que finaliza el próximo año, pese a denominarse de “corresponsabilidad fiscal efectiva”, haya cambiado sustancialmente la situación.

Es cierto que se ha producido un incremento en el volumen de ingresos tributarios por las Comunidades Autónomas, al incluirse entre los tributos cedidos un porcentaje del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. No así por el uso de las facultades normativas que también se incluyeron en la reforma.

En efecto, las medidas adoptadas por las Comunidades Autónomas no se han caracterizado, precisamente, por ir dirigidas a incrementar sus ingresos, elevando los tributos cedidos a sus ciudadanos, medidas que no sólo implicarían un aumento de ingresos sino que añadirían transparencia al sistema, desde el momento en que el contribuyente identificaría también a la Administración autonómica como responsable de parte de la presión fiscal que soporta.

A estas alturas, tras los años pasados y las reformas sufridas por el sistema, parece claro que las Comunidades Autónomas no están dispuestas a que el mayor nivel de ingresos que desean pase por pedírsele directamente a sus ciudadanos, y si la corresponsabilidad fiscal conlleva, como señalamos, que

el ente público receptor de los ingresos se responsabilice frente a los sujetos a él sometidos, poco adelantaremos mientras no exista una verdadera voluntad por parte de aquéllas.

Si como parece la nueva modificación que está llamada a sufrir el sistema de financiación autonómica va en la dirección de aumentar la lista tributos cedidos, posiblemente en la vertiente de la imposición sobre el consumo [Rui00], sin cesión de capacidad normativa, tampoco se avanzará en el sentido de corresponsabilidad que venimos señalando. Lo que se conseguirá será que los recursos de cada Comunidad Autónoma se vinculen a su respectivo territorio, pero no tiene por qué suponer una responsabilización automática por parte del gobierno subcentral.

En consecuencia, si lo que realmente se quiere es que las Comunidades Autónomas se responsabilicen ante sus ciudadanos por los recursos que obtienen, será preciso continuar buscando vías para que éstas asuman realmente sus competencias normativas y, paralelamente, articular un sistema integrado y coordinado en la gestión tributaria. Si lo que en el fondo se busca es otra cosa, lo mejor sería señalarlo claramente.

## Referencias

- [Apa95] APARICIO PEREZ, A.: “Financiación de las Comunidades Autónomas. Corresponsabilidad Fiscal. Perspectivas futuras de financiación”. Revista Jurídica de Asturias, nº 19, 1995, pp. 61 y ss.
- [Cal91] CALSAMIGLIA, X.: “Solidaridad y corresponsabilidad fiscal: un mecanismo realizable de financiación autonómica”. La financiación de las Comunidades Autónomas: evaluación del sistema actual y criterios para su reforma, Generalitat de Catalunya, 1991.
- [Lam94] LAMBARRI, C.: El desarrollo del Estado de las autonomías y la corresponsabilidad fiscal en España: una tarea pendiente, Fundación BBV, Bilbao, 1994.

- [Lin97] LINARES Y MARTIN DE ROSALES, J.: “La reforma de la cesión de tributos”. Jornadas de Estudio sobre el Actual Sistema de Financiación Autonómica, Consejo Económico y Social de Aragón, 1997, pp. 87 y ss.
- [Mon92] MONASTERIO ESCUDERO, C.: “Corresponsabilidad fiscal: problemas de definición y elección de instrumentos”. Hacienda Pública Española, nº 1, 1992, pp. 27 y ss.
- [Mon93] MONASTERIO ESCUDERO, C.: “Marco general y planteamientos teóricos sobre la corresponsabilidad fiscal”. Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal en España, Fundación BBV, Bilbao, 1993, pp. 103 y ss.
- [Mon95] MONASTERIO ESCUDERO, C., PEREZ GARCIA, F., SEVILLA SEGURA, J.V., y SOLE VILANOVA, J.: Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas. Grupo de Estudio constituido a propuesta del Consejo de Política Fiscal y Financiera. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.
- [Ocd93] OCDE.: Etudes économiques, 1992-1993, Espagne, París, 1993.
- [Ram95] RAMALLO MASSANET, J.: “Contenido, instrumentos y límites de la corresponsabilidad fiscal”. Autonomías, nº 20, 1995, pp. 17 y ss.
- [Rui00] RUIZ-HUERTA, J.: “Corresponsabilidad fiscal: responsabilidades y límites”. Papeles de Economía Española, nº 83, 2000, pp. 87 y ss.
- [Sol92] SOLE ESTALELLA, J.A.: “Introducción a la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas”. Hacienda Pública Española, nº 122, 1992, pp. 209 y ss.

- [Sol93] SOLE VILANOVA, J.: "La corresponsabilidad fiscal en el análisis comparado". Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal en España, Fundación BBV, Bilbao, 1993, pp. 119 y ss.
- [Tor92] TORRES COBO, F.: "La corresponsabilidad fiscal y la financiación autonómica". Hacienda Pública Española, Cuadernos de Actualidad, nº 9, 1992, pp. 261 y ss.