

**PROBLEMÁTICA DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN DE
LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN
COMÚN REGULADO EN LA LEY ORGÁNICA 8/1980 Y EN
LA LEY 21/2001.**

INTRODUCCIÓN.....	4
Razones para la revisión.....	4
La evolución de los recursos del Sistema de financiación.....	5
1.- LAS “NECESIDADES TOTALES DE FINANCIACIÓN” EN LA LEY 21/2001	6
2.- “NECESIDADES DE FINANCIACIÓN” DE CADA COMUNIDAD AUTÓNOMA.....	8
2.1. SUFICIENCIA ESTÁTICA.....	8
2.1.1 Aspectos generales.	8
2.1.2 Modulaciones y mantenimiento de <i>statu quo</i>	9
2.1.3 Financiación por habitante	9
2.2. SUFICIENCIA DINÁMICA.....	10
2.2.1 Indicador de la capacidad fiscal de las CCAA: recaudación normativa.....	10
2.2.2 Los efectos del peso relativo de los tributos y del Fondo de suficiencia sobre la financiación total.	11
2.2.3 El índice de crecimiento del Fondo de suficiencia.....	13
2.2.4 Los índices de reparto territorial del IVA y de los II.EE.	14
2.2.5 El cálculo de las entregas a cuenta del IRPF.....	16
2.2.6 El plazo entre la recaudación de los recursos tributarios por la AGE y su transferencia a las CCAA.	17
2.2.7 La respuesta del Sistema de financiación al incremento asimétrico de la población.....	19
2.2.8 La actualización del Sistema de financiación.	20
2.2.9 Las garantías de crecimiento mínimo de la financiación en determinados servicios.	20
2.3. LA LEALTAD INSTITUCIONAL.....	21
2.4. LA SOLIDARIDAD Y A LA NIVELACIÓN DENTRO DEL SISTEMA.	21
3.- CESIÓN DE RENDIMIENTOS DE LOS TRIBUTOS ESTATALES	22
3.1. PARTICIPACIÓN EN LOS TRIBUTOS CEDIDOS.....	22
3.1.1 Relación entre los recursos tributarios y el total de recursos del sistema de financiación.	24
3.1.2 Relación entre los tributos cedidos de gestión autonómica y el total de tributos cedidos y recursos del Sistema de financiación.....	25
3.1.3 Relación entre los tributos cedidos con capacidad normativa y los tributos cedidos sin capacidad normativa.....	26
3.1.4 Peso relativo de los impuestos cedidos directos.	27
3.1.5 Peso relativo de los impuestos cedidos indirectos.	27

4.- COMPETENCIAS NORMATIVAS DE LAS CCAA SOBRE LOS TRIBUTOS CEDIDOS.....	28
4.1. DESCRIPCIÓN DEL ACTUAL SISTEMA DE ATRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS NORMATIVAS.....	28
4.2. USO DE LAS COMPETENCIAS NORMATIVAS POR LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS.....	29
4.3. ANÁLISIS DEL USO DE LA CAPACIDAD NORMATIVA.	33
4.4. LOS TRIBUTOS PROPIOS.....	34
4.4.1 Configuración de la potestad autonómica para la creación de tributos propios. Límites a la creación de tributos propios por las CCAA.	34
4.4.2 Experiencia de 25 años de aplicación de la LOFCA: impuestos creados y peso recaudatorio en relación con el resto de recursos del Sistema.	35
4.4.3 Litigiosidad y jurisprudencia constitucional.	37
5.- CAPACIDAD DE GESTION.....	39
5.1. DESCRIPCIÓN DEL REPARTO DE COMPETENCIAS EN LA GESTIÓN DE LOS TRIBUTOS ESTATALES.....	39
5.2. FUNCIONAMIENTO ACTUAL DE LOS ÓRGANOS DE PARTICIPACIÓN.....	39
6.- LA REVISIÓN DE LOS ACTOS DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS CEDIDOS.....	40
6.1. DESCRIPCIÓN DE LA SITUACIÓN ACTUAL DEL SISTEMA. ..	40

INTRODUCCIÓN

El vigente sistema de financiación fue acordado por unanimidad, a propuesta del Gobierno de la Nación, en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera celebrado el 27 de julio de 2001 y está regulado en la Ley Orgánica 8/1980, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) y en la Ley 21/2001, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía (Ley 21/2001). De igual forma, el sistema fue aceptado por cada comunidad autónoma en las correspondientes Comisiones Mixtas bilaterales, Estado-Comunidad Autónoma, que se celebraron en el primer trimestre del año 2002. Dicho sistema, de acuerdo con la exposición de motivos de la Ley 21/2001, tenía vocación de permanencia.

Razones para la revisión

A pesar de la citada vocación de permanencia del sistema y de que sólo se ha aplicado plenamente respecto de tres ejercicios (2002 a 2004), acontecimientos vinculados a las propias características del mismo, al incremento de la población de forma heterogénea entre las Comunidades Autónomas (debido, fundamentalmente, a la inmigración), así como a factores endógenos y exógenos vinculados a la prestación pública de la sanidad, entre otras razones, han hecho que se plantee el análisis de lo acontecido durante los cinco años de vigencia del sistema (2002 a 2006).

La II Conferencia de Presidentes, celebrada el 10 de septiembre de 2005 y dedicada al gasto sanitario y su financiación, propuso la creación de un Grupo de trabajo en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera (CPFF) sobre la problemática del vigente sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común, como base para comenzar los trabajos de revisión del mismo.

Dicha propuesta fue informada favorablemente por el Consejo de Política Fiscal y Financiera celebrado el día 13 de septiembre, constituyéndose el Grupo de Trabajo por Acuerdo del CPFF de fecha 7 de febrero de 2006. El mandato encomendado al Grupo fue, en consonancia con lo acordado en la II Conferencia de Presidentes, analizar la problemática del vigente sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía, como base para comenzar los trabajos de revisión del sistema actual de financiación de las mismas. Adicionalmente, se propuso que las Comunidades Autónomas (CCAA) remitiesen un documento en el que efectuaran un diagnóstico de los problemas del sistema actual.

En el momento de remisión del presente documento, la Secretaría del CPFF ha recibido y remitido a las CCAA, los documentos de diagnóstico elaborados por las Comunidades Autónomas de Andalucía y Cataluña. Por su parte, con el presente documento, la Administración General del Estado (AGE) da cumplimiento al compromiso que adquirió en el CPFF celebrado el día de 27 de junio.

El documento aborda, en primer lugar, las denominadas en la Ley 21/2001 “necesidades totales de financiación” para, a continuación, referirse a la individualización de las mismas para cada comunidad autónoma, desde el punto de vista estático y dinámico, con una mención específica a dos aspectos de especial relevancia desde el punto de vista de la Administración General del Estado como son la solidaridad y la nivelación. El contenido de los apartados anteriores se acompaña de un Anexo en el que figuran las tablas y cuadros¹ que se citan en el texto. El documento, por último, dedica los siguientes cuatro apartados a la descentralización tributaria: cesión de rendimientos, cesión de competencias normativas, capacidad de gestión y revisión de los actos de aplicación de los tributos cedidos. En estos cuatro apartados, los cuadros se han insertado en el propio texto del documento.

No obstante, antes de efectuar el diagnóstico del sistema de financiación vigente se considera conveniente esbozar algunos resultados de la aplicación de dicho sistema en los ejercicios 2002, 2003 y 2004 que pueden resultar de interés.

La evolución de los recursos del Sistema de financiación.

En el *Cuadro 0.1* se recoge la evolución de los recursos del Sistema de financiación en cada Comunidad Autónoma entre 1999 y cada uno de los años en los que se ha practicado la liquidación definitiva del mismo.

De los datos recogidos en este cuadro pueden extraerse las siguientes conclusiones:

- El crecimiento interanual de los recursos del Sistema es superior al crecimiento del PIB nacional. Entre 2003 y 2004, los recursos del sistema crecieron un 9,6% mientras que, conforme a los últimos datos del Instituto Nacional de Estadística², el PIB nacional creció un 7,4%. Entre 2002 y 2003 los recursos del sistema crecieron un 9,7% mientras que el PIB nacional creció un 7,3%.
- Entre 1999 y 2004, el conjunto de los recursos del sistema creció un 50,9%. El crecimiento fue diferente para cada uno de ellos. Como puede observarse en el *Cuadro 0.2.a*, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) creció cerca del 59%, el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) creció un 45% y los Impuestos Especiales (IIEE) parcialmente cedidos un 22%. Por último, los tributos tradicionalmente cedidos (Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto sobre Patrimonio, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y Tributos sobre el Juego) han crecido, para el mismo período, un 105,6%. Entre estos últimos, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados tiene una tasa de crecimiento cercana al 151% (*Cuadro 0.2.b*).
- El crecimiento del conjunto de los recursos del Sistema difiere entre CCAA como consecuencia tanto de la diferente evolución de los recursos tributarios en cada una

¹ Las comparaciones que se realizan en los cuadros del Anexo entre los recursos del sistema en los años 1999 a 2004 se hacen tomando la recaudación real de los tributos cedidos tradicionales y homogeneizando las cifras de los años 1999 a 2003 para recoger la situación competencial vigente a 1 de enero de 2004.

² INE. Datos de la serie 1995-2005 en base 2000 publicados el 22 de diciembre de 2006.

de ellas como del distinto peso relativo que tienen los recursos tributarios y las transferencias de la AGE en la financiación de cada comunidad.

- En el período 1999-2004, se observa que, teniendo en cuenta conjuntamente la columna que muestra el crecimiento del total de recursos del Sistema de financiación y el *Cuadro 0.3*, el mayor crecimiento de los recursos del Sistema se produce en las CCAA en las que más ha crecido la población, con la excepción de Canarias e Illes Balears, por las razones que se indican más adelante.
- La diferencia de la financiación por habitante entre las CCAA con mayor y menor financiación de este tipo, en homogeneidad competencial para los años 1999, 2002 y 2003 con respecto al año 2004, se reduce de 40 a 35 puntos porcentuales, conforme se deriva de los datos recogidos en el *Cuadro 0.4*.

1.- LAS “NECESIDADES TOTALES DE FINANCIACIÓN” EN LA LEY 21/2001

El vigente Sistema de financiación autonómica cifró “*las necesidades totales de financiación*” para el año base (1999) en 54.905,22 millones de euros.

Esta cifra es el resultado de un proceso de adición que parte del coste efectivo de los servicios que se han ido traspasando a las Comunidades Autónomas y que se ha incrementado por el índice de evolución de la financiación autonómica de cada uno de los quinquenios anteriores a 2002, así como con los importes que, en forma de fondos adicionales, ha incorporado al sistema la Administración General del Estado. De igual forma, en ocasiones, se ha mantenido el *statu quo* o limitado el crecimiento de la financiación de algunas comunidades de acuerdo con determinados parámetros.

Así, el importe de la financiación asignada por la Ley 21/2001 tiene su origen en el coste efectivo determinado para las sucesivas transferencias de servicios producidas desde principios de los años ochenta. El método del coste efectivo fue establecido por el Consejo de Política Fiscal y Financiera para el cálculo de la financiación de los servicios transferidos correspondientes a las competencias asumidas por las CCAA y consiste en la valoración de dichos servicios por el importe que tenían para la Administración General del Estado en el momento del traspaso a la Comunidad Autónoma. Este procedimiento se basa en el cálculo objetivo y de común acuerdo de los costes de las competencias y servicios traspasados en el seno de las Comisiones Mixtas bilaterales entre la Administración General del Estado y cada Comunidad Autónoma.

Como ya se ha apuntado, la financiación así asignada a las CCAA se ha ido incrementando a medida que evolucionaba el Sistema de financiación, separándose, en consecuencia, del criterio del coste efectivo, por los siguientes motivos:

- La financiación correspondiente a las CCAA por participación en los ingresos del Estado (el recurso más importante, cuando no el único, en los quinquenios anteriores) ha crecido a tasas que, como mínimo, eran las del crecimiento del PIB nacional.

- Los modelos de financiación en los que se han calculado “*necesidades de financiación*” aplicando variables han producido incrementos de los recursos atribuidos a las CCAA debido al mantenimiento del *statu quo*, conforme al cual ninguna Comunidad Autónoma perdería financiación en los cambios de modelo.
- Los distintos sistemas existentes han incorporado financiación y fondos adicionales a través de los cuales la AGE ha incrementado, con cargo a sus recursos, la financiación de las CCAA.
- Por último, hay que tener en cuenta que el Sistema de financiación actualmente vigente incluye las denominadas modulaciones en el reparto de la masa de financiación de competencias comunes, lo que supuso un ajuste en la financiación de determinadas CCAA. Además, hay que recordar que, en este sistema, también se mantuvo el *statu quo*, lo que hizo que todas las CCAA obtuvieran mayores recursos que los percibidos por el sistema anterior.

Lo comentado en los párrafos anteriores se ilustra en el *Cuadro 1.a* en el que figuran los incrementos de financiación producidos en los años base 1986, 1990 y 1999. En el citado cuadro se han identificado, en el marco de la financiación adicional, los fondos específicos hasta donde permitía la información disponible. En el Sistema de financiación de la Ley 21/2001, los fondos específicos son el Fondo de escasa densidad de población y el Fondo de renta relativa.

A la vista de lo anterior, el debate sobre el diagnóstico del modelo no debería consistir en una discusión sobre los nuevos recursos que deba aportar la AGE al sistema. En la actualidad, una vez terminado el proceso de traspasos vinculados a las principales competencias asumidas por las CCAA, lo que aconteció en el año 2002 con las transferencias vinculadas a la sanidad, la AGE no dispone del margen de maniobra financiero con el que contaba en el momento de aprobación de los anteriores sistemas de financiación. En este sentido, la discusión debería centrarse en equilibrar la capacidad de las CCAA para decidir sobre políticas de gasto y de ingreso, de forma que puedan aumentar autónomamente sus ingresos cuando decidan incrementar sus políticas de gasto, diseñando mecanismos que acompañen la evolución de los recursos del sistema a las “*necesidades de financiación*” de las políticas autonómicas de gasto derivadas, entre otras causas, de la variación de su población y en la existencia de una mayor cercanía entre el momento en que los recursos se recaudan por la AGE y el momento en que se ponen a disposición de las CCAA.

Por otra parte, en algunas ocasiones se afirma que el Sistema de financiación muestra una tendencia al desequilibrio vertical entre la AGE y las CCAA, a favor de la primera, refiriéndose con ello a que los recursos que atribuye a las CCAA crecen a una tasa inferior a la que lo hacen los recursos de la AGE. Esta afirmación se basa en que el ITE nacional no incluye la recaudación del Impuesto sobre Sociedades, que ha crecido a un ritmo más elevado que los impuestos que se integran en el ITE nacional, pero olvida que los recursos que el sistema de financiación atribuye a las CCAA incluyen otros recursos tributarios como el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el Impuesto sobre Patrimonio y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que no forman parte del ITE nacional y

cuyo tasa de crecimiento conjunta ha sido muy superior a éste y que, al igual que el Impuesto sobre Sociedades, financian a una sola Administración. Por su parte, la existencia de desequilibrio vertical, entendido como la diferencia entre el grado de descentralización de las competencias de ingresos y gastos por niveles de gobierno, es una característica presente en casi todos los sistemas, de ahí que existan transferencias para cubrir la diferencia, si bien es cierto que la situación existente es susceptible de mejora.

2.- “NECESIDADES DE FINANCIACIÓN” DE CADA COMUNIDAD AUTÓNOMA.

2.1.- SUFICIENCIA ESTÁTICA.

2.1.1 Aspectos generales.

Una vez determinada la financiación total del Sistema, la Ley 21/2001 la distribuyó en el año base entre las CCAA mediante variables y ponderaciones, que determinan “*las necesidades*” de cada Comunidad. Estas variables, así como sus ponderaciones, son fruto del acuerdo alcanzado en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera de julio de 2001 por entender, de forma unánime por CCAA y AGE, que reflejaban las “*necesidades de financiación*” de las primeras, si bien es cierto que para ello no se aportaron, como no se ha hecho en ningún otro modelo anterior, análisis específicos o explícitos al respecto.

De hecho, esta misma técnica es la que se siguió en el diseño de los anteriores Sistemas quinquenales de financiación, con la excepción del relativo al quinquenio 1997-2001, en el cual no se realizó un cálculo de las “*necesidades de financiación*” mediante reparto por variables sino que se tomó la financiación definitiva del Sistema anterior para cada Comunidad.

En el *Cuadro 2.1.1.a* se recogen las variables utilizadas en los sucesivos Sistemas de financiación.

La ausencia de análisis específicos o explícitos sobre las “*necesidades de financiación*”, antes citada, no significa que el procedimiento seguido en el Consejo de Política Fiscal y Financiera sea ajeno a los procedimientos propios de la teoría de la financiación de las haciendas multinivel y, específicamente, de la financiación de los diferentes niveles territoriales de gobierno, ya que aquél responde al concepto de “*unidades de gasto equivalentes*”.

Como puede observarse en el cuadro antes citado, la población no es la única variable utilizada para determinar las “*necesidades de financiación*” en el año base del Sistema de la Ley 21/2001. La aplicación de las otras variables que recoge dicho cuadro permite definir el concepto de “*unidades de gasto equivalentes*” en el Sistema de financiación como el número de habitantes de cada CCAA que haría equivalente la distribución de las necesidades conforme a las variables definidas en el Sistema y la distribución por estos habitantes equivalentes o población ajustada.

Para ilustrar lo anterior, en el *Cuadro 2.1.1.b* se recogen las “unidades de gasto equivalentes” calculadas para los años 1999 y 2004.

Como consecuencia de lo anterior, algunas CCAA cuestionan tanto la no incorporación de variables que, a su juicio, son relevantes como el peso relativo de las variables incorporadas.

Así, determinadas CCAA consideran que deberían tomarse en consideración variables relacionadas con la población que no están contempladas en el actual sistema de financiación tales como, la población inmigrante³, la población de cero a tres años de vida (Andalucía⁴), la población residente no censada (Cantabria⁵) o la población en situación de exclusión social⁶. También se ha planteado la revisión de la ponderación de la población mayor de 65 años⁷.

Por último, también han sido demandadas variables no relacionadas con la población y no contempladas en el actual Sistema: kilómetros de costa (Galicia⁸), orografía (Galicia⁹, Asturias¹⁰ y Cantabria¹¹), preservación del medio ambiente y de la masa forestal (Castilla y León¹²) o la dimensión de los núcleos urbanos¹³(Cataluña).

2.1.2 Modulaciones y mantenimiento de *statu quo*.

El principio de que el reparto por variables atribuye a cada Comunidad “*las necesidades de financiación*” objetivas se atenúa por la aplicación de las modulaciones (positivas y negativas) y por el mantenimiento del *statu quo*, regulados en la Ley 21/2001.

Así, en el cálculo del año base 1999 del Sistema de financiación se aplicaron cláusulas de *statu quo* en cada una de las tres masas de financiación. Además, se aplicaron modulaciones positivas y negativas en el reparto de la masa de financiación de las competencias comunes.

En el *Cuadro 2.1.2* se recoge la cuantificación de estas modulaciones y del mantenimiento del *statu quo*, así como las CCAA a las que afectaron.

2.1.3. Financiación por habitante

Los *Cuadros 0.3, 2.1.3.a, y 2.1.3.b* recogen datos referidos a la evolución de la población de las CCAA entre los años 1999 y 2004. Puede observarse que se ha producido un crecimiento heterogéneo de la población entre CCAA, ya que en algunas la población ha crecido muy poco, e incluso disminuido en algunos períodos, mientras

³ Informe del Grupo de trabajo de Población. Apartado 4.1.1, pág. 10.

⁴ Acta de la sesión número 40 del CPFF, pág. 13.

⁵ Acta de la sesión número 48 del CPFF, pág. 11.

⁶ Estatuto de Autonomía de Cataluña, artículo 206.6.

⁷ Informe del Grupo de trabajo de Población. Apartado 4.1.1, págs. 9 y 10.

⁸ Acta de la sesión número 59 del CPFF, pág. 13.

⁹ Acta de la sesión número 59 del CPFF, pág. 13.

¹⁰ Acta de la sesión número 59 del CPFF, pág. 14.

¹¹ Intervención del Presidente de la Comunidad en el Debate sobre el Estado de las Autonomías de 2005.

¹² Acta de la sesión número 59 del CPFF, pág. 10.

¹³ Estatuto de Autonomía de Cataluña, artículo 206.6

que en otras ha crecido por encima del 15%. Este hecho hace que la población relativa de las CCAA en el año 2004 sobre el total se haya modificado respecto de la situación en el año 1999 (*Cuadro 2.1.3.b*).

Por su parte, los *Cuadros 0.4 y 2.1.3.c*. ofrecen información sobre la financiación por habitante en los años 1999 a 2004 y su evolución, respectivamente.

El Sistema de financiación vigente se basa en la existencia de diferencias de financiación por habitante entre CCAA. El Sistema de financiación propio de los países con haciendas multinivel no está basado, necesariamente, en una financiación por habitante idéntica entre CCAA sino que responde al concepto de “*unidad de gasto equivalente*”.

Por ello, cualquier análisis que se realice sobre esta cuestión debe tener en cuenta las razones por las que existen tales diferencias:

1. Las “*necesidades de financiación*” son reflejo del procedimiento de cómputo del coste efectivo de los traspasos y de la determinación de las unidades de gasto equivalente en los años base de los Sistemas de financiación. Ambos conceptos difieren del concepto de financiación por habitante. Como se ha señalado, la población es la principal variable utilizada para medir las necesidades de gasto, pero no es la única. La introducción de otras variables (superficie, dispersión e insularidad) provoca diferencias en la financiación por habitante.
2. La aplicación de las modulaciones y el mantenimiento del *statu quo* ha originado diferencias entre CCAA en la financiación inicial por habitante (o por unidad de gasto equivalente) que no responden a variables objetivas. si bien fue aceptado por todas las CCAA.
3. En los últimos años se ha producido un crecimiento heterogéneo de la población entre CCAA, mientras que, por las propias características y dinámica del Sistema de financiación, las diferencias entre CCAA en el crecimiento de sus recursos han sido mucho menores.

2.2.- SUFICIENCIA DINÁMICA

2.2.1 Indicador de la capacidad fiscal de las CCAA: recaudación normativa.

Uno de los elementos importantes en el cálculo de la financiación que las CCAA obtienen por los recursos tributarios es el criterio que se utilice para determinar los ingresos derivados de los tributos estatales cedidos y que constituye un indicador aproximado de su capacidad tributaria. La determinación de esta capacidad para cada comunidad permite calcular el importe que la AGE debe transferirle para complementar la financiación que precisa en el año base del sistema (el Fondo de Suficiencia). Esta medición debe realizarse de forma homogénea entre las CCAA y el criterio que se utilice no debe constituir un desincentivo al uso de la capacidad legislativa ni a la introducción de mejoras en la gestión.

En el Sistema de la Ley 21/2001, el criterio utilizado para los tributos cedidos tradicionales en un año determinado, denominado “recaudación normativa”, consiste en la aplicación a la recaudación del año en el que se cedió el tributo (mayoritariamente, el año 1984) del índice de crecimiento de la participación de las CCAA en los ingresos del Estado entre el año de cesión y el año para el cual se calcula la recaudación normativa.

Desde el punto de vista de la AGE, habría que estudiar si la recaudación normativa, así calculada, constituye una aproximación adecuada a la determinación de la capacidad tributaria de las CCAA, ya que la lejanía en el tiempo entre el momento en que se realizó la cesión y el momento en que se calcula la recaudación normativa hace que el procedimiento no pueda recoger otros elementos económicos que incidirían en dicha recaudación siendo, además, que se utiliza el mismo índice para todas las CCAA, de forma que no recoge las diferencias entre ellas.

En el *Cuadro 2.2.1.a* se muestra la diferencia entre la recaudación normativa y la real en los tributos cedidos gestionados por las CCAA para cada uno de los años base de los distintos sistemas de financiación y en el año 2004. Puede observarse que, a medida que pasan los años, el peso relativo de la recaudación normativa sobre la recaudación real es cada vez menor, hasta caer por debajo del 50% en 2004.

En el *Cuadro 2.2.1.b* se recogen los datos de recaudación real y normativa en el año 2004 para cada uno de los tributos cedidos en cada comunidad autónoma. Puede observarse que la mayor diferencia en términos absolutos se encuentra en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Hay que tener presente que la cifra que muestra los recursos tributarios satisfechos por los contribuyentes, y por lo tanto con los que efectivamente cuentan las CCAA para financiar sus competencias, es la recaudación real de los tributos cedidos, con independencia de que la diferencia entre la recaudación real y la recaudación normativa tenga su causa, entre otras, en el ejercicio por las CCAA de su capacidad normativa en materia tributaria y en la introducción de mejoras de gestión tributaria.

2.2.2. Los efectos del peso relativo de los tributos y del Fondo de suficiencia sobre la financiación total.

La decisión de en qué medida las “*necesidades de financiación*” en el año base se financian mediante recursos tributarios o mediante transferencias de la AGE afecta a la evolución de la financiación de cada una de las CCAA, dado que cada recurso crece a una tasa diferente.

La diferente evolución de los recursos del Sistema está relacionada con el debate sobre si la financiación debe tener el mismo comportamiento que la evolución de la población. Evidentemente, esta discusión desde el punto de vista de la AGE, tiene una restricción: la evolución de los recursos del Estado. La AGE y las CCAA pueden ser socios y participar en calidad de tal en los recursos del sistema, pero la AGE no puede garantizar un crecimiento de los recursos a disposición de las CCAA paralelo al crecimiento de la población si el crecimiento de los recursos del Estado no mantiene dicho paralelismo.

En los *Cuadros 2.2.2* (letras *a* hasta *u*) se muestra la relación estadística entre la evolución de los recursos del Sistema y la evolución de la población.

Para analizar esta relación se debe tener en cuenta:

1. Los incrementos de la financiación de las CCAA se deben calcular en términos de homogeneidad competencial. Esto es, entre un año y el siguiente la financiación de una Comunidad Autónoma puede incrementarse por dos motivos: porque aumentan los recursos del Sistema de financiación o porque esta Comunidad pasa a gestionar alguna nueva competencia. En este segundo caso, a la Comunidad se le atribuye un mayor Fondo de suficiencia en el año base y, en su caso, las tasas afectas al servicio traspasado. Para analizar el crecimiento homogéneo entre CCAA hay que eliminar el crecimiento que se produce en algunas de ellas como consecuencia de la asunción de nuevas competencias.
2. Existen circunstancias especiales en determinadas CCAA que no pueden obviarse en un análisis riguroso de los cuadros. Así, hay que tener en cuenta que en la Comunidad Autónoma de Canarias, como consecuencia de su régimen tributario especial, no son exigibles ni el IVA ni algunos Impuestos Especiales, por lo que la Comunidad no cuenta con cesión en estos impuestos. Asimismo, en los últimos años, se está produciendo un crecimiento relativamente bajo en el Producto Interior Bruto de la Comunidad de Illes Balears, lo que está afectando negativamente a su índice de consumo de IVA, impuesto que, por otra parte constituye uno de sus principales recursos.

Estas dos circunstancias especiales pueden desnaturalizar la relación entre el crecimiento de la población y el crecimiento de los recursos del Sistema.

De los cuadros anteriores destacamos dos conclusiones sobre la evolución de los recursos tributarios en relación con la población:

- Los recursos medidos en términos de recaudación real tienen mayor relación con la población que los recursos medidos en términos de recaudación normativa.
- En aquellos casos en que son relevantes las situaciones especiales de Canarias e Illes Balears, se han calculado las relaciones sin tener en cuenta estas Comunidades. En estos casos, los análisis muestran una mayor relación entre el crecimiento de los recursos con la población que los análisis que incluyen a estas Comunidades. Este caso es especialmente significativo en el IVA (*Cuadros 2.2.2.p. y q.*).

Por otra parte, en los *Cuadros 0.2.a y b* y en los *Cuadros 2.2.2*, letras *v* y *w*, se recoge el peso relativo de los distintos recursos del Sistema y su evolución.

La AGE entiende que es necesario, teniendo en cuenta la restricción anteriormente mencionada, que el Sistema de financiación relacione de la forma más adecuada posible el crecimiento de las “*necesidades de gasto*” de las CCAA debidas al incremento de la población con el crecimiento de los recursos que le atribuye el Sistema.

2.2.3. El índice de crecimiento del Fondo de suficiencia.

La evolución del Fondo de suficiencia se produce aplicando al importe que éste tenía en el año base el incremento experimentado por los ingresos tributarios del Estado (ITE) entre dicho año y el año de referencia.

En el caso de las CCAA con Fondo de suficiencia negativo, la evolución de este recurso se determina aplicando la menor de las dos tasas de crecimiento siguientes: el ITE nacional o el ITE regional. En los años 2002 y 2003, a las Comunidades de Madrid e Illes Balears les ha sido de aplicación el ITE nacional. En el año 2004, por el contrario, a la Comunidad Autónoma de las Illes Balears le ha sido de aplicación el ITE regional.

La composición del ITE está recogida en el artículo 15.3 de la Ley 21/2001, en los siguientes términos:

“...el ITE nacional (ITEn) está constituido por la recaudación estatal, excluida la susceptible de cesión a las Comunidades Autónomas, por IRPF, IVA y los Impuestos Especiales de Fabricación sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre Labores del Tabaco.

Por otra parte, el ITE regional (ITEr) está constituido por la recaudación en el territorio de la Comunidad Autónoma, sin ejercicio de competencias normativas, por IRPF, IVA y los Impuestos Especiales de Fabricación sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre Labores del Tabaco, cedidos y susceptibles de cesión”

Si nos centramos en el ITE nacional, el precepto transcrito establece los tributos que lo integran así como el parámetro a considerar que es la recaudación estatal, no indicándose, expresamente, que los términos a comparar (año base 1999 y año corriente) deben permitir tal comparación, es decir, deben estar debidamente homogeneizados. Sin embargo, esta homogeneización constituye una exigencia derivada de una interpretación de la norma que atienda a su espíritu y finalidad puesto que si tal homogeneización no se realizara el crecimiento del ITE sería inferior a la unidad (en el año base 1999 la recaudación estatal, deducida la cedida a las CCAA, es superior a la del año corriente al haber una menor participación de las CCAA en los tributos cedidos). Los cálculos para efectuar dicha homogeneización se han detallado en las distintas liquidaciones del Sistema y se han basado en los utilizados en los Sistemas de financiación precedentes.

El *Cuadro 2.2.3* recoge los diferentes crecimientos de los ITE desde 1999 hasta el año 2005¹⁴, utilizando la recaudación estatal en términos de caja, es decir, en el año en que la misma se ha producido con independencia del ejercicio a que corresponda.

Algunas CCAA han cuestionado el hecho de que el ITE no incluya, al contrario que el parámetro de evolución de la participación en los ingresos del Estado de sistemas de financiación anteriores, el Impuesto sobre Sociedades, el IRNR y las cotizaciones sociales.

¹⁴ En el caso de los años 2002 a 2004, los datos proceden de la liquidación definitiva, mientras que los datos del año 2005 son los que se reflejarán en la liquidación que se practique en el año 2007.

La AGE, sin embargo, considera que en un sistema como el vigente, basado en la cesión de tributos del Estado y en el que el Fondo de suficiencia actúa como mecanismo de cierre del mismo, razones de equidad obligan a hacer evolucionar dicho fondo a la misma evolución que experimenten los tributos cedidos, permaneciendo los no cedidos o los totalmente cedidos ajenos a la misma. De igual forma, desde que la sanidad y el resto de competencias de las CCAA se financian mediante impuestos, la exclusión de las cotizaciones sociales es consecuencia lógica de la separación de fuentes y del reconocimiento de que las cuotas de la Seguridad Social financian, fundamentalmente, obligaciones futuras derivadas de las pensiones contributivas presentes y futuras.

2.2.4. Los índices de reparto territorial del IVA y de los II.EE.

El Sistema de financiación regulado en la Ley 21/2001 tuvo como una de sus más importantes novedades la cesión a las CCAA de una parte del rendimiento de los impuestos indirectos sobre el consumo: el IVA y los Impuestos Especiales. Hasta entonces, la cesión de impuestos a las CCAA se refería a impuestos sobre la renta o la riqueza en los cuales la territorialización de sus rendimientos es menos complicada, ya que el territorio al que se asigna el rendimiento se identifica con la residencia del sujeto pasivo.

Por el contrario, en los impuestos sobre el consumo no puede identificarse el lugar donde se encuentra la capacidad de pago gravada por el impuesto, ya que el sujeto pasivo de estos impuestos es el empresario que realiza la entrega de bienes o la prestación de servicios y no el consumidor final.

Por lo tanto, debieron de arbitrarse instrumentos que permitieran asignar a cada Comunidad Autónoma el rendimiento cedido. Ante la imposibilidad de realizar esta asignación de forma directa, esto es, analizando todas y cada una de las operaciones gravadas, se escogió un procedimiento indirecto, basado en la estimación de los consumos sujetos a gravamen.

En el caso del IVA y de los IE EE sobre alcohol y cerveza, la Ley 21/2001 regula los índices de consumo, conforme a los cuales se produce el reparto del rendimiento cedido entre CCAA, en sus artículos 6 y 9 a 14.

De acuerdo con los preceptos citados, el índice de consumo aplicado tanto en el cálculo del año base 1999 (artículo 6.c) como en las liquidaciones definitivas (artículo 9.2) debe ser certificado por el INE. El índice de consumo definitivo del año X es al que la Ley denomina “el índice para el año X, certificado por el INE”.

Por su parte, las entregas a cuenta se calculan con el índice provisional del año a que correspondan (artículo 9.1). Estos índices provisionales no están sujetos al requisito de certificación del INE ni se regula cómo deben calcularse. Por ello, el criterio seguido por la AGE ha sido utilizar como índice provisional el último índice definitivo disponible. Este criterio, por otra parte, es el seguido por la Ley 21/2001 al regular en su artículo 8 la determinación de las entregas a cuenta del IRPF, ya que éstas se calculan con las cifras “del último año con datos definitivos”.

La Ley no regula la metodología aplicable para el cálculo de dicho índice. En este último sentido, debe señalarse que una de las cuestiones básicas que se planteó en relación con los índices que nos ocupan fue el momento en el cual el INE proporcionaría los índices definitivos. Este aspecto fue objeto de debate en un grupo de trabajo del Consejo de Política Fiscal y Financiera integrado, por tanto, por representantes de la AGE y de las CCAA, celebrado en octubre de 2003 y, en él, para adoptar una decisión, hubo de tenerse en cuenta la existencia de los siguientes dos condicionantes:

- La información sobre el consumo de las familias, que es el componente básico del índice de consumo del IVA, se obtiene de varias fuentes, siendo la más importante la Encuesta de Presupuestos Familiares. La encuesta correspondiente a cada año se publica dos años más tarde del año al que se refiere (por ejemplo, los datos detallados definitivos del año 2003 se publicaron el 21 de septiembre de 2005) y, tras su publicación, el INE aplica estos datos al cálculo de los índices de consumo definitivos.
- La necesidad de no retrasar la liquidación de cada ejercicio más allá de lo que exige la disponibilidad de los datos del IRPF (mayo-junio del segundo año posterior al que se refiere).

Así, el Grupo de trabajo citado acordó que los índices de consumo se elaborarían con la información disponible en el momento en el que se pudiera practicar la liquidación definitiva de los recursos del Sistema de financiación por estar disponibles los datos pertinentes del IRPF.

Esta decisión está explicada en el documento de metodología de cálculo de los índices de consumo de IVA elaborado por el INE y explicado a las CCAA en las reuniones celebradas en octubre de los años 2003 y 2005.

Por otra parte, los productos y servicios sujetos a IVA son muy variados, lo cual exige que la información estadística utilizada por el INE para calcular los índices de consumo sea, también, de diverso tipo.

En el *Cuadro 2.2.3* del Anexo puede verse el peso relativo que en cada Comunidad tienen los diferentes componentes del índice de consumo de IVA en el índice final y el consumo relativo en cada uno de estos componentes de las CCAA.

Para la elaboración de los índices de consumo del año 1999 solamente se dispuso de información del principal elemento del índice (el consumo de los hogares), mientras que para el cálculo de los índices de los años posteriores se ha dispuesto de información de todos los componentes.

En la estimación de cada uno de estos componentes se utilizan medias móviles. En el documento sobre metodología repartido a las CCAA se explica que, dada la enorme importancia que para las distintas Comunidades tienen estos flujos de ingresos, el procedimiento de cálculo de los indicadores garantiza la actualización anual de los mismos de forma que los cambios de un año para otro no sean de relevancia determinante.

En relación con el cálculo de los índices de consumo de IVA y de los Impuestos especiales sobre alcoholes y cerveza, diversas CCAA han planteado cuestiones. El INE ha ofrecido que, a través de los grupos de trabajo técnicos que ya se encuentran establecidos en el ámbito de la contabilidad nacional, las CCAA traten la elaboración de la metodología de cálculo de los índices de consumo de IVA.

2.2.5. El cálculo de las entregas a cuenta del IRPF.

La Ley 21/2001 regula la metodología para determinar tanto el rendimiento definitivo como las entregas a cuenta correspondientes al rendimiento cedido en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Así, de acuerdo con el artículo 6.b), en relación con el artículo 8.2 de la Ley 21/2001, el rendimiento definitivo de la recaudación cedida del IRPF para cada Comunidad Autónoma es la suma de tres componentes:

- La cuota líquida por la tarifa autonómica de los contribuyentes residentes en la Comunidad Autónoma.
- Las retenciones de los contribuyentes residentes en la Comunidad Autónoma que no estén obligados a declarar, no soliciten devolución y obtengan rentas superiores a 6.010,12 euros, en la parte atribuida a la Comunidad Autónoma.
- Los ingresos producidos por actas de inspección, liquidaciones practicadas por la Administración y declaraciones presentadas fuera de plazo menos las devoluciones por ingresos indebidos que deban imputarse a la Comunidad Autónoma (denominado término IND_i).

De acuerdo con el artículo 8.1 de la Ley 21/2001, las entregas a cuenta por IRPF a cada Comunidad Autónoma se calculan utilizando la siguiente información:

- La previsión de recaudación en el total nacional por retenciones, pagos fraccionados y pagos a cuenta para el año de la entrega a cuenta.
- La cuota líquida por la tarifa autonómica de los contribuyentes residentes en la Comunidad Autónoma en el último año liquidado en el momento de calcular la entrega a cuenta (tres ejercicios anteriores al que corresponde la entrega a cuenta).
- La cuota líquida total del IRPF (suma de las cuotas líquidas por tarifa estatal y autonómica de todas las CCAA) en el último año liquidado en el momento de calcular la entrega a cuenta.
- Las retenciones de los contribuyentes no declarantes en el último año liquidado en el momento de calcular la entrega a cuenta.
- Los derechos reconocidos netos por retenciones, pagos a cuenta y fraccionados en el último año liquidado en el momento de calcular la entrega a cuenta.

La diferencia entre el rendimiento definitivo de la tarifa autonómica del IRPF de la Comunidad Autónoma i en el año n y las entregas a cuenta por dicha tarifa para esa misma Comunidad es debida a tres causas:

- 1) Las entregas a cuenta se determinan aplicando el porcentaje del 98% a la estimación, siendo este criterio el establecido en la Ley 21/2001 para las entregas a cuenta de todos los recursos del sistema de financiación sujetos a este régimen.
- 2) En el momento de calcular las entregas a cuenta no se dispone de la información definitiva del rendimiento de la tarifa autonómica del IRPF, sino que este rendimiento debe estimarse. Por ello, conforme a lo regulado en la Ley 21/2001, se utiliza la previsión de recaudación por retenciones, pagos a cuenta y pagos fraccionados, ajustada por el índice entre los derechos reconocidos netos y las cuotas líquidas del último año para el que existen datos definitivos.
- 3) La fórmula de cálculo de las entregas a cuenta de la tarifa autonómica del IRPF incorpora, exclusivamente, el rendimiento de las cuotas líquidas pero no el rendimiento derivado del término IND_i y de las retenciones de no declarantes.

Por otra parte, las tasas de crecimiento de la recaudación del IRPF han sido muy elevadas, lo que ha agudizado el efecto de la diferencia entre la previsión y la recaudación definitiva.

Algunas CCAA, debido al importe tan elevado que supone el rendimiento cedido del IRPF en su financiación, han formulado críticas al sistema de entregas a cuenta y liquidación posterior de los recursos, en el sentido de que es necesario esperar cierto tiempo (un año) entre el momento en que la AGE recauda los ingresos que corresponderán a las CCAA y el momento en que se produce la liquidación definitiva.

La AGE entiende que el sistema de entregas a cuenta y liquidación posterior puede ser mejorado, mediante mecanismos que permitan acercar el momento en que se producen los ingresos tributarios en los que participan las CCAA y el momento en que los recursos son transferidos, aspecto que se trata en el apartado siguiente.

De igual forma, se puede mejorar el cálculo de las entregas a cuenta en el IRPF, previsto en la Ley 21/2001 para evitar la tercera causa que explica la diferencia entre las entregas a cuenta y la liquidación definitiva, incorporando a la fórmula el término IND_i y las retenciones de no declarantes.

En este sentido, la Comunidad de Madrid ha solicitado analizar cómo podrían incorporarse a la fórmula de las entregas a cuenta distintos conceptos, como los atrasos en retenciones de los no obligados no declarantes, las retenciones de los no identificados, los rendimientos de los no residentes imputables a la última residencia declarada o los recargos e intereses de demora.

2.2.6. El plazo entre la recaudación de los recursos tributarios por la AGE y su transferencia a las CCAA.

La Ley 21/2001 establece en su artículo 7.2 que, en relación a la financiación del Sistema por los recursos constituidos por la Tarifa Autonómica del IRPF, el porcentaje cedido del IVA e IIEE y el Fondo de suficiencia, las CCAA recibirán, cada año, la financiación correspondiente a las entregas a cuenta de cada uno de los citados recursos que les sean de aplicación y, en el año en que se conozcan todos los valores

definitivos de los mismos, la liquidación definitiva que corresponda, por diferencia entre el importe de las entregas a cuenta percibidas y sus valores definitivos.

Así, en la citada Ley se recoge el método de cálculo de las entregas a cuenta y la determinación del rendimiento definitivo. También se establece que se practicará una única liquidación por todos los recursos del Sistema cuando se conozcan todos los valores definitivos.

Las entregas a cuenta se realizan de acuerdo con las fórmulas establecidas en la Ley 21/2001, que parten de la estimación de ingresos con la que la AGE aprueba el proyecto de Ley de Presupuestos para el ejercicio siguiente. A las CCAA se les satisfacen las entregas a cuenta por el 98% del rendimiento cedido que se estima en ese momento.

Por este motivo, aún en el supuesto de que las estimaciones de ingresos se cumplan en su totalidad, se tendría que practicar la liquidación por el 2% adicional. Además, si el rendimiento real obtenido ha superado las estimaciones realizadas, en la liquidación hay que calcular los saldos correspondientes.

La liquidación definitiva, ya desde la cesión del rendimiento del IRPF producida en el modelo vigente en el quinquenio 1997-2001, se ha practicado año y medio después de que finalice el año al que corresponde el rendimiento definitivo, dado que no se dispone de los datos definitivos del IRPF hasta esa fecha, debido a los plazos existentes para la declaración de este impuesto y su tratamiento informático.

Además, en el Sistema de financiación actualmente vigente, se establece que el IVA y los IIEE de fabricación se imputan a cada Comunidad en función de unos índices de consumo certificados por el INE. Para elaborar dichos índices tampoco se tiene información hasta dos años después del ejercicio a que corresponden.

Por estos motivos, se produce cierto retraso entre el momento en que la AGE recauda los impuestos en los que participan las CCAA y el momento en que se puede calcular y pagar a éstas la liquidación definitiva. Este problema se agudiza especialmente en el caso del IRPF como consecuencia de lo expuesto en el punto anterior.

Para paliar esta situación, y derivado de la II Conferencia de Presidentes y del Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 13 de septiembre de 2005, se aprobó el Real Decreto Ley 12/2005, de 16 de septiembre, por el que se aprueban determinadas medidas urgentes en materia de financiación sanitaria, que autoriza al Ministro de Economía y Hacienda para que, en función de la recaudación de los tributos cedidos, conceda anticipos de tesorería a las CC AA que lo soliciten, a cuenta de la liquidación definitiva de los tributos cedidos y del Fondo de suficiencia.

El importe de los anticipos fue del 2% de la base de cálculo de las entregas a cuenta en el año 2005 y de hasta el 4% en adelante. En ejecución del mismo, en el año 2005, y a cuenta de la liquidación definitiva del Sistema de financiación de dicho ejercicio, se transfirió a todas las CCAA que lo solicitaron anticipos por importe de 1.090 millones de euros. El importe máximo que se podía haber concedido asciende a 1.365 millones de euros.

En el año 2006, y dado que se han cumplido las circunstancias establecidas en la citada norma, se podrían conceder anticipos por 2.956 millones de euros. Hasta la fecha de remisión de este informe, se han concedido todos los anticipos solicitados por las CCAA por un importe de 2.249 millones de euros.

2.2.7. La respuesta del Sistema de financiación al incremento asimétrico de la población.

El Sistema de financiación prevé que se puedan producir situaciones particulares en una o varias CCAA en relación con la evolución de su población, para lo que recoge dos normas diseñadas para ajustar la financiación de las CCAA a situaciones relativas a la evolución de la población: el artículo 4.A.a y las asignaciones de nivelación del artículo 67 (ambos de la Ley 21/2001).

Para analizar la aplicación de estos preceptos se constituyó el Grupo de trabajo de Población en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera, que debatió durante los meses de noviembre de 2004 a junio de 2005 la aplicación práctica de estos artículos, sin que se llegara a un acuerdo.

El artículo 4 establece que para determinar en el año base las necesidades homogéneas de financiación de las respectivas CCAA se operará con la masa homogénea de financiación asignada a cada uno de los bloques competenciales y otros fondos adicionales. En el apartado A, por lo que se refiere al bloque de competencias comunes, se señala para el Fondo General (letra a) el criterio, entre otros, de población, estableciéndose que:

“Anualmente se analizarán los efectos derivados de la aplicación del sistema de financiación de la evolución del censo de población, con respecto de las necesidades resultantes en el año anterior”.

El artículo 4.A.a se encuentra recogido dentro de las normas que regulan la suficiencia estática del Sistema, en concreto dentro de las reglas que determinan el reparto de la masa de financiación de las competencias comunes entre las CCAA para determinar las necesidades de gasto individuales.

Respecto de la aplicación de este artículo, las CCAA compartieron la posición de que el mismo exigía que los incrementos de población producidos desde el año 1999 se compensaran por la AGE mediante el incremento de los recursos globales asignados por el Sistema de financiación. Por su parte, la AGE sostuvo que la aplicación del artículo debía consistir en una redistribución de la masa inicial de financiación entre CCAA, no en un incremento global de las necesidades de financiación. Esto es, debía mantenerse la financiación global asignada por el Sistema en el año 1999, pero debía ser redistribuida en función de cómo había variado la población en las distintas CCAA respecto de la media.

El artículo 67, por su parte, establece los requisitos exigibles para entender afectados los niveles de prestación de los servicios públicos fundamentales de educación y sanidad, a los efectos de la procedencia de las que denominadas asignaciones de nivelación previstas en el artículo 15.1 de la LOFCA.

En el estudio de este artículo, las CCAA criticaron su regulación legal al entender que los presupuestos de hecho exigidos en la norma para su aplicación hacen que sea prácticamente imposible que se produzca una situación en la que una Comunidad tenga derecho a las asignaciones de nivelación.

Por otro lado, algunas CCAA han planteado que el Sistema de financiación debe dar respuesta a los problemas de incrementos de gasto producidos por el aumento de la población debida, fundamentalmente, a la entrada de inmigrantes, que supone mayores gastos en sanidad y educación prestados por las CCAA mientras que los ingresos no crecen en la misma medida.

Como conclusión de este apartado, la AGE entiende que el Sistema de financiación no puede dar otra respuesta a los incrementos de las necesidades de financiación debidos al incremento medio de la población que el crecimiento de los recursos de acuerdo con el crecimiento de los recursos del Estado.

2.2.8. La actualización del Sistema de financiación.

A diferencia de los Sistemas de financiación anteriores, el actual Sistema de financiación tiene carácter indefinido, esto es, no limita su vigencia a los cinco años que habían sido tradicionales hasta su entrada en vigor.

Se puede considerar que el Sistema recoge tres mecanismos de actualización, el regulado en el artículo 16 de la Ley 21/2001, que prevé la actualización de la financiación de las CCAA por nuevos traspasos o nuevas cesiones de tributos y los regulados en los artículos 4.A.a y 67, antes citados.

La AGE entiende que, en una sociedad dinámica, y frente a la pretendida vocación de permanencia del actual sistema de financiación, sería conveniente establecer mecanismos de revisión del Sistema a medio plazo, especialmente dirigidos a evaluar las variaciones diferenciales entre CCAA de sus necesidades de financiación.

2.2.9. Las garantías de crecimiento mínimo de la financiación en determinados servicios.

El actual Sistema incluyó una garantía de crecimiento mínimo de la financiación sanitaria, durante los tres primeros años del mismo, en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 21/2001, con la siguiente redacción:

“2. Durante los tres primeros años del Sistema de Financiación, el Estado garantiza a las Comunidades Autónomas que tengan asumida la gestión de los servicios de asistencia sanitaria de la Seguridad Social, que el índice de evolución de la financiación asignada a los mismos tendrá un índice de evolución del PIB nominal a precios de mercado”.

En las leyes de presupuestos de cada uno de los años en los que se ha practicado liquidación del Sistema de financiación se ha concretado la forma de cálculo de la citada garantía puesto que la Ley 21/2001 no hace referencia a la misma. Esta garantía ha sido prorrogada para el año 2005, y hasta tanto se apruebe un nuevo sistema de financiación autonómica, como consecuencia de la II Conferencia de Presidentes.

2.3.- LA LEALTAD INSTITUCIONAL.

El principio de lealtad institucional se encuentra recogido en el artículo 2.1.e) de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas. Este artículo establece que uno de los principios conforme a los que se ejerce la actividad financiera de las CCAA es el de:

“La lealtad institucional, que determinará la valoración del impacto, positivo o negativo, que puedan suponer las actuaciones del Estado legislador en materia tributaria o la adopción de medidas de interés general, que eventualmente puedan hacer recaer sobre las Comunidades Autónomas obligaciones de gasto no previstas a la fecha de aprobación del sistema de financiación vigente, y que deberán ser objeto de valoración anual en cuanto a su impacto, tanto en materia de ingresos como de gastos, por el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas”.

Con la finalidad de diseñar una metodología para el cumplimiento de este principio, el Consejo de Política Fiscal y Financiera aprobó la constitución de un Grupo de trabajo, en cuyas reuniones se han debatido diversos aspectos relativos al principio: su ámbito subjetivo, su ámbito objetivo y su alcance temporal, sin que se hayan terminado los trabajos ni alcanzado un acuerdo. La AGE considera que resulta preciso profundizar en las implicaciones de este concepto y retomar los trabajos del Grupo.

2.4.- LA SOLIDARIDAD Y A LA NIVELACIÓN DENTRO DEL SISTEMA.

Según indica la Ley 21/2001, el Sistema de financiación tiene como uno de sus principios fundamentales la garantía de la solidaridad. Sin embargo, diversos expertos en financiación autonómica han puesto de manifiesto que no existe ningún mecanismo que de satisfacción a este principio de forma explícita. Por otra parte, el instrumento específico creado por la Constitución para hacer efectivo el principio de solidaridad interterritorial (el Fondo de Compensación Interterritorial) tiene la consideración de recurso fuera del Sistema.

La inexistencia de un mecanismo en el sistema de financiación específica y exclusivamente vinculado a la solidaridad, hace necesario buscar manifestaciones implícitas de la misma en el Sistema de financiación. En este sentido, el crecimiento del Fondo de suficiencia estaría vinculado a dicho principio, ya que se produce a la media nacional de incremento de los tributos cedidos. Las CCAA en las que el Fondo de suficiencia tiene un mayor peso relativo en su financiación son aquellas que tienen menor capacidad para generar ingresos tributarios. En estas CCAA, al crecer el Fondo de Suficiencia al ritmo de la recaudación estatal de los tributos cedidos en el conjunto del territorio nacional, una buena parte de su financiación se beneficia del crecimiento económico nacional, superior a su crecimiento regional. De igual forma, en el proceso de cuantificación de las “necesidades de financiación” de las competencias comunes, el Sistema de financiación reconoció un fondo específico que se repartió en función de la renta relativa entre las CCAA con renta menor de la media. La aplicación de este fondo supuso un incremento en la financiación de las CCAA con renta por habitante inferior a la media.

Por su parte, el artículo 158.1 de la Constitución hace referencia a la nivelación al enunciar la necesidad de garantizar un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales en todo el territorio. A la nivelación se refiere también en la LOFCA, que establece cuáles son los servicios públicos fundamentales (educación y sanidad) y la Ley 21/2001, que concreta el método de aplicación de las asignaciones de nivelación. El actual Sistema de financiación tiene en cuenta la nivelación de los recursos entre CCAA, respondiendo el Fondo de suficiencia, en parte, a las funciones de nivelación.

En cualquier caso, algunas CCAA y muchos de los estudiosos de la financiación autonómica critican que el Sistema de financiación no tiene criterios de nivelación ni de solidaridad explícitos, por lo que no puede medirse hasta qué punto dicho sistema nivela o valorar la extensión de esta nivelación ni de la solidaridad.

3.- CESIÓN DE RENDIMIENTOS DE LOS TRIBUTOS ESTATALES

3.1. PARTICIPACIÓN EN LOS TRIBUTOS CEDIDOS.

Los tributos cedidos constituyen la principal fuente global de financiación de las Comunidades Autónomas. De acuerdo con el artículo 10 de la LOFCA los tributos cedidos son aquellos establecidos y regulados por el Estado cuyo producto, total o parcialmente, corresponde a la Comunidad Autónoma, que también puede ejercer, según los casos, competencias normativas y de gestión sobre los mismos.

Dentro de los tributos cedidos se vienen distinguiendo, en la práctica, los tributos compartidos como aquel grupo de tributos cedidos cuyo rendimiento está solo parcialmente atribuido a las CCAA. Por otra parte, dentro de los tributos totalmente cedidos se distinguen los llamados “tributos cedidos tradicionales” que son aquellos que ya desde la primera Ley de cesión (Ley 30/1983) fueron cedidos a las CCAA y son gestionados por ellas: Impuesto sobre el Patrimonio, sobre Sucesiones y Donaciones, sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y tributos sobre el Juego.

CUADRO RESUMEN DE LA SITUACIÓN DE LA CESIÓN DE TRIBUTOS DEL ESTADO A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

IMPUESTO	RENDIMIENTO	NORMATIVA	GESTIÓN
<i>NO CEDIDOS</i>			
1. I. Tráfico exterior	Estado/UE	Estado/UE	AEAT
2. I. Sociedades	Estado	Estado	AEAT
3. IRNR	Estado	Estado	AEAT
4. I. Primas Seguros	Estado	Estado	AEAT
<i>CEDIDOS PARCIALMENTE o COMPARTIDOS</i>			
1. IVA	Compartido (35% CCAA)	Estado	AEAT
2. IIEE de fabricación¹⁵	Compartido (40% CCAA)	Estado	AEAT
3.- IRPF	Compartido (33% CCAA)	Compartida	AEAT
<i>TOTALMENTE CEDIDOS</i>			
1. I. Electricidad	CCAA	Estado	AEAT
2. IEDMT	CCAA	Compartida	CCAA
3. IVMDH	CCAA	Compartida	CCAA
<i>TOTALMENTE CEDIDOS TRADICIONALES</i>			
1. I. Patrimonio	CCAA	Compartida	CCAA “compartida” con la AEAT
2. ITP y AJD	CCAA	Compartida	CCAA
3. ISD	CCAA	Compartida	CCAA
4. T s/ Juego	CCAA	Compartida	CCAA
5. Tasas afectas	CCAA	CCAA	CCAA

A continuación, figuran una serie de cuadros con datos que muestran diversas relaciones entre los distintos tipos de tributos o recursos en las CCAA.

¹⁵Impuesto sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco.

3.1.1.- Relación entre los recursos tributarios y el total de recursos del sistema de financiación.

(Datos en miles de euros)

	2001*		2002		2003		2004	
	Importe	%	Importe	%	Importe	%	Importe	%
Recursos tributarios del sistema	22.508.070,63	59,1%	48.492.395,67	68,0%	53.889.572,54	68,6%	60.390.578,85	70,0%
Recursos por transferencias	15.599.114,98	40,9%	22.824.762,10	32,0%	24.637.603,94	31,4%	25.899.879,50	30,0%
Total Recursos del Sistema	38.107.185,61	100,0%	71.317.157,77	100,0%	78.527.176,48	100,0%	86.290.458,35	100,0%

(*) Con el fin de lograr una mayor homogeneidad en los ratios, en el ejercicio 2001 se ha utilizado el siguiente denominador: Recursos derivados del sistema de financiación en vigor en 2001 + Tributos cedidos + Tasas afectas a los servicios transferidos (equivaldría a los Recursos del Sistema para el resto de ejercicios).

Como puede comprobarse, con el Sistema de la Ley 21/2001 se produce un incremento gradual del peso de los recursos tributarios sobre el total de recursos del Sistema.

3.1.2.-Relación entre los tributos cedidos de gestión autonómica y el total de tributos cedidos y recursos del Sistema de financiación.

(Datos en miles de euros)

	2001*	2002	2003	2004
Tributos cedidos de gestión autonómica	10.093.129,77	13.503.341,04	16.324.540,38	19.654.045,80
Tributos cedidos de gestión autonómica efectiva**	10.093.129,77	11.561.445,42	14.172.889,97	17.182.161,46
Total tributos cedidos	21.800.941,13	47.795.178,28	53.144.926,26	59.624.463,78
Total Recursos del Sistema	38.107.185,61	71.317.157,77	78.527.176,48	86.290.458,35
T. cedidos de gestión autonómica/ total tributos cedidos	46,3%	28,3%	30,7%	33,0%
T. cedidos de gestión autonómica efectiva/ total trib.cedidos	46,3%	24,2%	26,7%	28,8%
T. cedidos de gestión autonómica/ total recursos sistema	26,5%	18,9%	20,8%	22,8%
T.cedidos de gestión autonómica efectiva/ total recursos sist.	26,5%	16,2%	18,0%	19,9%

(*) Con el fin de lograr una mayor homogeneidad en los ratios, en el ejercicio 2001 se ha utilizado el siguiente denominador: Recursos derivados del sistema de financiación en vigor en 2001 + T.cedidos + Tasas afectas a los servicios transferidos (equivaldría a los Recursos del Sistema para el resto de ejercicios).

(**) Para el cómputo de los tributos cedidos de gestión autonómica efectiva han sido excluidos el IDMT y el IVMDH, debido a que dicha competencia aún no ha sido ejercida por ninguna Comunidad Autónoma.

Con el sistema de financiación de la Ley 21/2001, debido a que se cede un importante porcentaje de impuestos que son gestionados por el Estado (IVA e IIEE), los ratios de tributos cedidos de gestión autonómica respecto de los tributos cedidos totales se reducen (aunque en términos absolutos se incrementa el volumen de recursos gestionados por las CCAA).

3.1.3.- Relación entre los tributos cedidos con capacidad normativa y los tributos cedidos sin capacidad normativa.

(Datos en miles de euros)

	2001	2002	2003	2004
T. cedidos con capacidad normativa	15.434.265,81	28.001.348,04	31.746.801,17	36.557.525,05
T. cedidos sin capacidad normativa	6.366.675,32	19.793.830,25	21.398.125,09	23.066.938,73
Total tributos cedidos	21.800.941,13	47.795.178,28	53.144.926,26	59.624.463,78
Total Recursos del Sistema	38.107.185,61	71.317.157,77	78.527.176,48	86.290.458,35
T.cedidos con capacidad/ Total tributos cedidos	70,8%	58,6%	59,7%	61,3%
T.cedidos con capacidad/ Total recursos sistema	40,5%	39,3%	40,4%	42,4%

Con la ley 21/2001, como consecuencia de la cesión de tributos armonizados por la Unión Europea (como ya se ha indicado, el IVA y los IIEE), el montante de tributos cedidos sin competencias normativas se incrementa, lo que se traduce en que, al calcular los ratios que ponen en relación los tributos cedidos con capacidad normativa con el total de tributos cedidos o con el total de recursos del Sistema, bien hayan disminuido, bien se hayan mantenido, prácticamente inalterados, comparando los años 2001 y 2002.

Es decir, debido a la cesión del IVA y los IIEE, los tributos cedidos con competencia normativa tienen un peso inferior en el actual Sistema. Sin embargo, debido al mayor crecimiento de los tributos con competencia normativa en los tres años para los que hay datos definitivos del vigente Sistema, dichos tributos han ido ganando peso respecto del resto.

3.1.4.- Peso relativo de los impuestos cedidos directos.

(Datos en miles de euros)

	2001	2002	2003	2004
Impuestos cedidos directos	14.079.707,76	16.897.823,77	18.079.018,98	19.848.006,68
Total tributos cedidos	21.800.941,13	47.795.178,28	53.144.926,26	59.624.463,78
Total Recursos del Sistema	38.107.185,61	71.317.157,77	78.527.176,48	86.290.458,35
T. cedidos directos/ Total tributos cedidos	64,6%	35,4%	34,0%	33,3%
T.cedidos directos/ Total Recursos sistema	36,9%	23,7%	23,0%	23,0%

3.1.5.- Peso relativo de los impuestos cedidos indirectos.

(Datos en miles de euros)

	2001	2002	2003	2004
Impuestos cedidos indirectos	7.721.233,37	30.877.196,51	35.046.941,28	39.776.457,10
Total tributos cedidos	21.800.941,13	47.795.178,28	53.144.926,26	59.624.463,78
Total Recursos del Sistema	38.107.185,61	71.317.157,77	78.527.176,48	86.290.458,35
T. cedidos indirectos/ Total tributos cedidos	35,4%	64,6%	65,9%	66,7%
T.cedidos indirectos/ Total Recursos sistema	20,3%	43,3%	44,6%	46,1%

Se aprecia un cambio en la composición de la cesta de tributos directos / indirectos entre el Sistema anterior y el vigente. Esta cesta de tributos se invierte: si en el año 2001 los impuestos directos cedidos constituían aproximadamente dos tercios del total de tributos cedidos, integrando los impuestos indirectos un tercio de estos recursos, a partir del 2002 son los tributos indirectos los que constituyen casi dos tercios del total de tributos cedidos y los impuestos directos el otro tercio.

En los años de aplicación del vigente Sistema, la evolución marca también una tendencia a un mayor peso de los impuestos indirectos, en lo que ha tenido una influencia determinante el mayor crecimiento de la recaudación de éstos frente a los directos, en parte debido al ejercicio de competencias normativas al alza en los primeros, en particular, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos documentados, y a la baja en los segundos.

4.- COMPETENCIAS NORMATIVAS DE LAS CCAA SOBRE LOS TRIBUTOS CEDIDOS.

4.1.- DESCRIPCIÓN DEL ACTUAL SISTEMA DE ATRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS NORMATIVAS.

El artículo 19 de la LOFCA, completado por los artículos 37 a 45 de la Ley 21/2001, regula las competencias normativas que las CCAA pueden ejercer en relación con los tributos cedidos.

El principio general, a que se refiere el artículo 37 de la Ley 21/2001, es que la titularidad de las competencias normativas sobre los tributos cedidos corresponde al Estado. Sin embargo, ya con el régimen de cesión regulado en la Ley 14/1996 se atribuyeron ciertas competencias normativas a las CCAA. La Ley 21/2001 amplía el ámbito de las competencias normativas que las CCAA tenían sobre los tributos ya cedidos (IRPF, IP, ISD e ITP y AJD) y extiende las competencias a algunos de los nuevos impuestos cedidos.

Así, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los condicionantes aplicables a la regulación de la tarifa por las CCAA, vigentes bajo el anterior Sistema, quedan reducidos a dos: a) que la tarifa sea progresiva y b) que tenga idéntico número de tramos que la del Estado. También se permite a las CCAA la regulación de la deducción por vivienda habitual, que se desdobra en dos porcentajes: uno estatal sin competencias para las CCAA y otro autonómico, que puede ser modificado por las CCAA dentro de ciertos límites. Las CCAA mantienen sus competencias para la regulación de deducciones por circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta.

En el Impuesto sobre el Patrimonio el principal avance en materia de competencias normativas se produce en la tarifa, mediante la eliminación de las limitaciones que las CCAA tenían impuestas a su regulación. Asimismo, se introduce la posibilidad de establecer deducciones y bonificaciones en la cuota compatibles con las estatales, al tiempo que se mantiene la competencia para la regulación del mínimo exento.

En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se incrementan, igualmente, las competencias autonómicas eliminando las limitaciones existentes para la regulación de la tarifa (que tuviera similar progresividad a la del Estado). En cuanto a las reducciones en la base imponible, se elimina la condición de que no supongan una reducción de la carga tributaria global por este tributo, lo que constituye un cambio fundamental, ya que ha abierto el camino a la reducción del gravamen por este impuesto. Asimismo, la Ley 21/2001 introduce la posibilidad de crear deducciones y bonificaciones autonómicas al tiempo que se mantiene la competencia para regular la cuantía y los coeficientes multiplicadores según el patrimonio preexistente.

En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se amplía la competencia normativa de las CCAA en la regulación de tipos de gravamen, de modo que podrán regular no solo los tipos aplicables a concesiones administrativas y transmisión, constitución y cesión de derechos reales sobre bienes inmuebles, sino

también sobre bienes muebles y sobre arrendamientos. Además, se atribuye a las CCAA competencia para establecer deducciones y bonificaciones en la cuota cuando se trate de operaciones sobre las que se tiene competencia en materia de tipos.

En el ámbito de los tributos sobre el juego no se produce una ampliación de competencias, puesto que las CCAA ya gozaban de potestades prácticamente plenas para su regulación.

Por lo que se refiere a los nuevos impuestos cedidos, se atribuyen competencias normativas, dentro de ciertos límites, sobre los tipos de gravamen del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte y el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. Al tratarse de impuestos armonizados en el ámbito de la Unión Europea, no se atribuye a las CCAA competencias normativas sobre el IVA ni sobre los demás Impuestos Especiales.

En relación con el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, la Comisión Europea ha dirigido varias comunicaciones a la AGE ya que considera que se estarían incumpliendo las condiciones impuestas en el artículo 3.2 de la Directiva 92/12/CEE relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales.

En la II Conferencia de Presidentes el Gobierno asumió el compromiso de atribuir mayores competencias normativas a las Comunidades Autónomas en el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, en el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte y en Impuesto sobre la Electricidad. Este compromiso ya ha sido ejecutado en lo que se refiere a los dos primeros impuestos.

En el caso del Impuesto sobre Electricidad, dado que se trata de un impuesto armonizado a nivel comunitario, toda modificación en el mismo debe ajustarse a la normativa comunitaria, constituida, en este caso, fundamentalmente, por la Directiva 2003/96/CE del Consejo por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad. Esta Directiva regula la posibilidad de que los Estados Miembros, previa autorización por unanimidad del Consejo de la Unión Europea, establezcan modulaciones del tipo de gravamen no contempladas con carácter general en el resto de la Directiva. En este sentido, desde la aprobación de los compromisos de la II Conferencia de Presidentes se vienen manteniendo conversaciones con la Comisión Europea encaminados a conseguir la autorización del establecimiento de diferenciaciones regionales en el Impuesto sobre la Electricidad.

4.2.- USO DE LAS COMPETENCIAS NORMATIVAS POR LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS.

El resultado del ejercicio de las competencias normativas autonómicas sobre los tributos cedidos desde el año 2002 es heterogéneo. No obstante, a continuación se esbozan las tendencias que han seguido las medidas de las CCAA en los diferentes impuestos sobre los que tienen capacidad normativa.

- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Hasta el momento, sólo la Comunidad Autónoma de Madrid ha reducido la tarifa autonómica de este impuesto para el año 2007. Sin embargo, es en el ámbito de las deducciones propias por el IRPF en el que las CCAA han ejercido más sus competencias normativas. A continuación, se destacan los puntos comunes y líneas generales que se han seguido.

Por lo que se refiere a las medidas relativas a la protección de la familia, las deducciones por nacimiento o adopción se han generalizado y se han extendido a la figura del acogimiento familiar. Casi todas las CCAA cuentan ya con deducciones por cuidado de ascendientes y descendientes, exigiéndose para su aplicación diversos requisitos.

Las medidas relativas a la vivienda han tenido un especial protagonismo, ya sean para la adquisición de vivienda o por alquiler. Algunas CCAA aplican estas deducciones de forma general y otras limitan su aplicación a determinados colectivos, como jóvenes o minusválidos, o a determinados tipos de vivienda, como vivienda protegida o vivienda rural.

También han proliferado las medidas dirigidas a fomentar los donativos a determinadas fundaciones y las donaciones con finalidad ecológica así como las medidas relacionadas con el empleo, como las de fomento de autoempleo.

- Impuesto sobre el Patrimonio.

Las CCAA han hecho poco uso de su competencia para regular la tarifa de este impuesto. Solo una comunidad, Cantabria, ha establecido una tarifa distinta de la regulada por la ley estatal. Sin embargo, se han aprobado en este período diferentes cuantías de mínimos exentos, en algunos casos aplicables con carácter general y en otros solo aplicables a contribuyentes minusválidos.

- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En este tributo se advierte una clara tendencia a la práctica eliminación del gravamen que recae sobre las transmisiones a favor de los hijos menores de 21 años, medida que algunas Comunidades van extendiendo, progresivamente, también a las transmisiones a favor del cónyuge y descendientes de cualquier edad. Estas medidas se han articulado mediante técnicas diversas, ya sean reducciones en la base imponible, deducciones o bonificaciones en la cuota o aprobación de coeficientes multiplicadores inferiores a la unidad.

La actividad normativa autonómica ha sido intensa tanto en la modificación de los requisitos para el disfrute de reducciones en la base imponible establecidos en la normativa estatal como en la creación de reducciones propias, fundamentalmente en el ámbito de la transmisión de empresas familiares, vivienda habitual y explotaciones agrarias. También es destacable la generalización de beneficios fiscales en las

donaciones a favor de descendientes relacionadas con el acceso a la primera vivienda habitual.

Finalmente, las CCAA han hecho escaso uso de su competencia para regular la tarifa del impuesto (solo dos de ellas han aprobado una tarifa distinta de la establecida en la norma estatal, pero con pocas diferencias respecto de ésta).

- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En el período 1998-2001 siete Comunidades Autónomas incrementaron el tipo de gravamen de la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO) aplicable a las transmisiones de inmuebles, que pasó del 6% al 7%. El resto de las CCAA de régimen común adoptaron esta misma medida en el período 2002-2005, por lo que en la actualidad el gravamen de esta modalidad se exige al 7% en todas las CCAA (excepto en Canarias que lo ha elevado al 6,5%).

Por lo que se refiere a la cuota gradual de la modalidad Actos Jurídicos Documentados (AJD), en el período 2002-2005 todas las CCAA de régimen común han incrementado el tipo pasando del 0,5% al 1% (excepto Canarias que lo ha elevado al 0,75%).

Este incremento de los tipos generales de TPO para la transmisión de inmuebles y de la cuota gradual de AJD ha ido acompañado en muchos casos del establecimiento de tipos especiales de gravamen para supuestos diversos como adquisiciones de vivienda habitual, vivienda protegida, adquisiciones de vivienda por jóvenes o minusválidos, entre otros.

Otro tipo de medidas que se ha generalizado en este período y que tiene gran trascendencia a efectos de la tributación de las operaciones inmobiliarias es la aprobación de tipos incrementados en la modalidad de AJD para los supuestos en que se renuncia a la exención de IVA (en la actualidad se aplica por trece CCAA) y la aprobación de tipos reducidos en la modalidad de TPO para los supuestos en que, siendo posible la renuncia a la exención de IVA, el obligado tributario opta por tributar en TPO (en la actualidad la aplican siete CCAA).

- Los Tributos sobre el Juego.

En estos tributos las CCAA disponen de una amplia capacidad normativa, que alcanza a todos los elementos de la obligación tributaria salvo el hecho imponible y los obligados tributarios.

Las CCAA han aprobado numerosas disposiciones normativas en el ámbito de estos tributos y, en general, han procedido a elevar tanto los tipos como las cuotas fijas establecidos en la normativa estatal para las tres modalidades de la Tasa sobre Juegos de suerte, envite y azar (casinos, bingo y máquinas recreativas) así como para la Tasa sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias.

- El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte

Las CCAA disponen de competencias normativas para elevar el tipo de gravamen fijado por la Ley estatal. El margen de que disponen las CCAA para la elevación del tipo de este impuesto ha sido incrementado por la Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera, ampliándolo del 10% al 15%.

Sin embargo, hasta el momento ninguna Comunidad ha ejercido competencias en este impuesto.

- El Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos

El tipo de gravamen de este impuesto consta de dos tramos: uno estatal, vigente en todas las CCAA, y otro autonómico, que se concreta en una banda dentro de la que cada Comunidad Autónoma puede fijar el nivel de tributación.

Las CCAA han hecho poco uso de sus competencias normativas en este impuesto. Así, Madrid aprobó el tramo autonómico en 2002, Asturias, Galicia y Cataluña lo implantaron en 2004 y Castilla-La Mancha y Valencia lo han hecho en 2006.

De todas ellas, únicamente Cataluña había agotado los límites máximos de la banda que establecía la Ley 21/2001 en el apartado tercero de su disposición adicional tercera y que estaban vigentes desde 1 de enero de 2004.

No obstante, la Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera, ha dado nueva redacción al apartado tercero de la disposición adicional tercera de la Ley 21/2001, ampliando la banda dentro de la cual las CCAA pueden fijar el tramo autonómico del impuesto.

De acuerdo con la citada modificación legal, los importes de las bandas dentro de las que las CCAA pueden fijar el tipo autonómico del impuesto son los siguientes:

Producto gravado	Tipo estatal	Tipo autonómico
Gasolinas	24 euros /1.000 litros	Hasta 48 euros / 1.000 litros
Gasóleo de uso general	24 euros /1.000 litros	Hasta 48 euros / 1.000 litros
Gasóleo de usos especiales y de calefacción	6 euros /1.000 litros	Hasta 12 euros / 1.000 litros
Fuelóleo	1 euro / tonelada	Hasta 2 euros / tonelada
Queroseno de uso general	24 euros /1.000 litros	Hasta 48 euros / 1.000 litros

4.3.- ANÁLISIS DEL USO DE LA CAPACIDAD NORMATIVA.

Tradicionalmente, en la financiación de las Comunidades Autónomas ha existido una importante dependencia de las transferencias estatales. Así, éstas han actuado más como gestoras de gasto que como exactoras de tributos. Además, cada reforma del Sistema ha incrementado el montante global de la financiación de las Comunidades Autónomas mediante nuevas aportaciones de fondos del Estado.

Por otra parte, el modelo de financiación de las Comunidades Autónomas con atribución de competencias normativas es reciente (en vigor desde 1997) y, si bien tuvo un impulso con la reforma del modelo que tuvo lugar en el año 2001, se encuentra en pleno desarrollo. Por su parte, la doctrina del Tribunal Constitucional ha ido clarificando determinados aspectos acerca de la autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas y éstas han ido adquiriendo mayor experiencia en materia normativa y de gestión de tributos cedidos.

La competencia fiscal con otras CCAA, la imposibilidad de actuar sobre otros elementos distintos de la tarifa y las deducciones o el coste político que supone todo incremento de la carga fiscal, son algunas de las razones aducidas por los expertos para explicar el uso que las CCAA han hecho de sus competencias normativas en materia tributaria.

De igual forma, se alega que la falta de visibilidad de las competencias que corresponden a las Comunidades Autónomas podría explicar también dicho uso. Así, a modo de ejemplo, en la medida en que la ciudadanía percibe el IRPF como un impuesto estatal, las medidas normativas que pudieran adoptar las Comunidades Autónomas quedarían diluidas, sin que el ciudadano tome conciencia clara de que han sido adoptadas por un parlamento autonómico. En este sentido, sería conveniente incrementar la independencia y transparencia de las decisiones de cada nivel de gobierno para de este modo fomentar su responsabilidad y autonomía.

Otro motivo que, en opinión de las Comunidades Autónomas, explicaría el uso que han hecho de sus competencias es la carencia de información suficiente y de instrumentos de simulación que les permitan calcular el efecto recaudatorio de las posibles medidas a adoptar. No obstante, hay que destacar que la AGE ha ofrecido sus servicios de simulación a las Comunidades Autónomas para que puedan anticipar el impacto recaudatorio de sus medidas normativas, así como para el cálculo de la estimación del rendimiento definitivo del IRPF con los parámetros de crecimiento que considere adecuados la propia comunidad. Hasta este momento, ninguna comunidad ha hecho uso de esta posibilidad.

Finalmente, una breve mención a la litigiosidad constitucional derivada del uso de las competencias normativas por parte de las CCAA. En este aspecto, cabe indicar que, a diferencia de lo que ha acontecido con los tributos propios, el uso de competencias normativas en materia de tributos cedidos apenas ha dado lugar a conflictos entre la AGE y las CCAA. Tan solo están pendientes de sentencia en el Tribunal Constitucional los recursos interpuestos por la AGE contra determinadas deducciones por autoempleo en el IRPF al entender que exceden del ámbito de competencias atribuido a las CCAA por el artículo 38 de la Ley 21/2001.

4.4.- LOS TRIBUTOS PROPIOS

4.4.1.- Configuración de la potestad autonómica para la creación de tributos propios. Límites a la creación de tributos propios por las CCAA.

Las CCAA gozan de autonomía financiera para el ejercicio de sus competencias de acuerdo con el artículo 156.1 CE. Uno de los mejores exponentes de su autonomía financiera en el ámbito tributario es la capacidad para establecer tributos propios reconocida por los artículos 133.2 y 157.1 CE y ratificada por el artículo 6.1 LOFCA.

Los tributos propios son la expresión más genuina de la autonomía financiera de las CCAA, puesto que en ellos las Comunidades ejercen plenamente su competencia legislativa y de gestión tributaria. Efectivamente, de acuerdo con el artículo 17 LOFCA [apartados b) y f)], las CCAA regularán por sus órganos competentes, de acuerdo con sus Estatutos, el establecimiento y la modificación de sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales, así como de sus elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria y los Reglamentos Generales de sus propios tributos.

Los límites a que se somete el poder autonómico para la creación de tributos son los siguientes:

- **Neutralidad o unidad de mercado.** El artículo 157.2 CE establece que las CCAA no podrán, en ningún caso, adoptar medidas tributarias que supongan un obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios. Este precepto viene a concretar, para el plano tributario, lo dispuesto en el artículo 139.2 CE (*“Ninguna autoridad podrá adoptar medidas que directa o indirectamente obstaculicen la libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de bienes en todo el territorio español”*).
- **Territorialidad.** El citado artículo 157.2 CE señala, igualmente, que las CCAA no pueden adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio.

Los anteriores principios de unidad de mercado y territorialidad son desarrollados, en su artículo 9, por la LOFCA.

Además de desarrollar algunos límites ya previstos en la CE, como hace el artículo 9 LOFCA, esta Ley añade, como condicionantes al ejercicio del poder tributario autonómico, dos requisitos que constituyen una delimitación del campo atribuido a los tributos propios de las CCAA por relación al campo de los tributos estatales y locales. Así, los apartados 2 y 3 del artículo 6 LOFCA prohíben, respectivamente, que los tributos autonómicos recaigan sobre hechos imponible gravados por el Estado o sobre las materias que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones Locales, salvo en los supuestos en que dicha legislación lo prevea y en los términos que la misma contemple.

Son estos límites (y, particularmente, el del artículo 6.3) los que en la práctica han resultado más restrictivos para el ejercicio del poder tributario autonómico.

Frente a esto, la potestad de las CCAA para crear tasas y contribuciones especiales está sometida a muy pocas restricciones, lo que es lógico teniendo en cuenta la

naturaleza de estos tributos. En este sentido, el artículo 7 de la LOFCA habilita a las CCAA a exigir tasas por la utilización de su dominio público y por la prestación de servicios públicos de su competencia, mientras que el artículo 8 prevé la existencia de contribuciones especiales autonómicas cuando se den los presupuestos para exigir una contribución especial (artículo 2 de la Ley General Tributaria).

4.4.2.- Experiencia de 25 años de aplicación de la LOFCA: impuestos creados y peso recaudatorio en relación con el resto de recursos del Sistema.

Los impuestos propios creados por las CCAA presentan una gran heterogeneidad, por lo que no es sencillo encontrar un único criterio de sistematización que permita condensar todas las figuras actualmente existentes.

En síntesis, las CCAA han creado hasta el momento aproximadamente cincuenta impuestos propios (sin incluir tasas ni recargos). Los bloques fundamentales son los impuestos sobre el agua (catorce) y los impuestos sobre el bingo (nueve), categorías que han sido pacíficas desde el punto de vista constitucional, circunscribiéndose la conflictividad a los impuestos restantes, que se pueden agrupar en:

- Impuestos sobre emisiones (cinco)
- Impuestos sobre instalaciones o actividades que inciden en el medio ambiente (cuatro)
- Impuestos sobre residuos (seis)
- Impuestos sobre grandes superficies comerciales (cuatro)
- Impuestos sobre propiedad infrautilizada (tres)
- Otros, como el impuesto sobre depósitos en entidades de crédito, sobre productos derivados del petróleo, sobre aprovechamientos cinegéticos y el gravamen de protección civil.

Las CCAA que más impuestos propios han creado y tienen vigentes han sido Andalucía (seis), Madrid (cinco) y Murcia (cinco). Les siguen Aragón, Asturias, Extremadura y Cataluña, con cuatro impuestos cada una, Castilla – La Mancha y Galicia con tres cada una e Illes Balears con dos. Las que menos impuestos propios han creado han sido Canarias, Cantabria, La Rioja y Comunidad Valenciana, con un solo impuesto cada una. Finalmente, solo la Comunidad de Castilla y León carece en la actualidad de impuestos propios.

Por otro lado, se puede apreciar que, como consecuencia de la doctrina del Tribunal Constitucional sobre los límites del artículo 6.2 y 6.3 de la LOFCA y, en parte porque las materias impositivas tradicionales ya estaban ocupadas por el Estado o por las Entidades Locales al tiempo de aprobarse la LOFCA, las CCAA han orientado su creación normativa en el campo de la imposición propia hacia la extrafiscalidad y, en particular, hacia la tributación medioambiental.

La mayoría de tributos autonómicos, con la excepción de los que recaen sobre el Juego del Bingo, se han configurado, por tanto, como impuestos que, a la finalidad financiera intrínseca a todo tributo, unen un propósito de modificación de conductas,

internalización de costes sociales y desincentivo de actividades valoradas como perjudiciales.

En conclusión, más de la mitad de los impuestos propios existentes tienen carácter medioambiental puesto que en esta categoría se incluirían los tributos sobre el agua, emisiones, instalaciones o actividades que inciden en el medio ambiente y sobre residuos.

En cuanto al peso recaudatorio de los tributos propios respecto de otros recursos de las CCAA se pueden ofrecer las siguientes cifras:

(Datos en miles de euros)

CCAA	Impuestos propios*	Tributos cedidos tradicionales	I. propios / T. Cedidos Tradicionales	Recursos del sistema	I. Propios / Recursos del Sistema
Cataluña	268.483,68	3.447.198,00	7,79%	14.793.981,96	1,81%
Galicia	37.807,18	590.748,00	6,40%	6.139.819,54	0,62%
Andalucía	38.869,20	2.734.732,00	1,42%	16.567.643,53	0,23%
Asturias	20.991,92	284.625,00	7,38%	2.372.902,30	0,88%
Cantabria	0,00	215.373,46	0,00%	1.408.609,22	0,00%
La Rioja	7.503,01	121.866,00	6,16%	759.935,83	0,99%
Murcia	33.067,01	453.882,00	7,29%	2.515.233,41	1,31%
Valencia	135.217,41	2.093.283,00	6,46%	8.938.195,11	1,51%
Aragón	7.148,07	481.734,00	1,48%	2.878.891,37	0,25%
Castilla la Mancha	15.079,96	479.490,00	3,15%	4.034.611,03	0,37%
Canarias	253.496,33	486.073,00	52,15%	3.739.589,11	6,78%
Extremadura	31.994,69	187.570,00	17,06%	2.546.540,30	1,26%
Illes Balears	42.850,00	456.824,00	9,38%	1.832.009,07	2,34%
Madrid	51.011,64	3.364.702,00	1,52%	11.933.549,04	0,43%
Castilla León	0,00	726.800,00	0,00%	5.828.947,52	0,00%
TOTAL R. COMÚN	943.520,10	16.124.900,46	5,85%	86.290.458,35	1,09%

* Recaudación líquida 2004 (último definitivo) en miles de €.

Cuando se quieran analizar los datos anteriores, es preciso recordar que la Comunidad Autónoma de Canarias tiene un único impuesto propio denominado Impuesto Especial sobre Combustibles Derivados del Petróleo, que sustituye al Impuesto Especial sobre Hidrocarburos. Su recaudación representa más del 26,8 % del total de los tributos propios de las CCAA de régimen común. Esta especialidad puede provocar una distorsión en los datos de peso relativo de los tributos propios de la citada Comunidad Autónoma como en el porcentaje global calculado para el conjunto de las CCAA.

La tabla anterior refleja la escasa proporción que la cifra de recaudación por tributos propios representa en el montante total de los recursos del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, con la excepción de Canarias.

En el ejercicio 2004 la recaudación por tributos propios ascendió a 943,52 millones de euros, lo que supone un 5,85 % de lo recaudado en este ejercicio por tributos cedidos

tradicionales. En dicho ejercicio los tributos propios representaron un 1,09 % del total de recursos derivados del Sistema de financiación.

En la siguiente tabla se aprecia el peso de los impuestos propios en relación con el resto de recursos de las CCAA en evolución temporal.

Relación tributos propios con otras magnitudes del Sistema

(Datos en miles de euros)

	2001	2002	2003	2004
Impuestos propios*	815.732,56	704.709,46	813.154,71	943.520,10
Tasas afectas a servicios transferidos	707.129,50	697.217,39	744.646,28	766.115,07
Tributos propios	1.522.862,06	1.401.926,85	1.557.800,99	1.709.635,17
Recursos tributarios del sistema	22.508.070,63	48.492.395,67	53.889.572,54	60.390.578,85
Total tributos cedidos	21.800.941,13	47.795.178,28	53.144.926,26	59.624.463,78
Total Recursos del Sistema	38.107.185,61	71.317.157,77	78.527.176,48	86.290.458,35
Relación Imp. propios/ Tributos Cedidos	3,7%	1,5%	1,5%	1,6%
Relación Tasas/ Tributos Cedidos	3,2%	1,5%	1,4%	1,3%
Relación Tributos propios/ Tributos Cedidos	7,0%	2,9%	2,9%	2,9%
Relación Impuestos propios/ Recursos tributarios	3,6%	1,5%	1,5%	1,6%
Relación Tasas/ Recursos tributarios	3,1%	1,4%	1,4%	1,3%
Relación Tributos propios/ Recursos tributarios	6,8%	2,9%	2,9%	2,8%
Relación Impuestos propios/ Total Recursos Sistema	2,1%	1,0%	1,0%	1,1%
Relación Tasas/ Total Recursos Sistema	1,9%	1,0%	0,9%	0,9%
Relación Tributos propios/ Total Recursos Sistema	4,0%	2,0%	2,0%	2,0%

*Recaudación real efectiva (se excluyen tasas y recargos sobre tributos estatales).
No se dispone de datos de la CA de Cantabria

4.4.3.- Litigiosidad y jurisprudencia constitucional.

La creación de impuestos propios por las CCAA ha dado lugar en algunas ocasiones a la interposición de recursos de inconstitucionalidad por el Gobierno, por entender que dichos tributos vulneran los límites previstos en la Constitución y la LOFCA. En ocasiones, han sido los Tribunales de Justicia los que, como consecuencia de los recursos contenciosos interpuestos por los contribuyentes han elevado cuestiones de inconstitucionalidad al Tribunal Constitucional (TC).

En concreto, se ha interpuesto recurso de inconstitucionalidad contra diecisiete impuestos autonómicos. De los diecisiete recursos interpuestos:

- Cuatro han terminado en sentencias que declaran el tributo impugnado acorde con la Constitución y la LOFCA. Son los siguientes:
 - Impuesto andaluz sobre Tierras Infrutilizadas (STC 37/1987).
 - Impuesto extremeño sobre las Dehesas Calificadas en Deficiente Aprovechamiento (STC 186/1993).

- Impuesto extremeño sobre Aprovechamientos Cinegéticos (STC 14/1998).
- Gravamen catalán de protección civil (STC 168/2004).
- Dos han resultado en declaraciones de inconstitucionalidad:
 - Impuesto balear sobre las Loterías (STC 49/1995).
 - Impuesto balear sobre Instalaciones que Inciden en el Medio Ambiente (STC 289/2000).
- De un recurso ha desistido el Estado por derogación de la Ley. Es el caso del interpuesto contra el Impuesto Balear sobre estancias en empresas turísticas de alojamiento (derogado por Ley 7/2003).
- De cinco recursos ha desistido el Estado a la vista de la última jurisprudencia del TC y de compromisos de modificación asumidos por las Comunidades afectadas para adaptarlos a dicha jurisprudencia. Son los recursos interpuestos contra:
 - el Impuesto extremeño sobre Instalaciones que Inciden en el Medio Ambiente. En relación con este impuesto, el TC se ha pronunciado mediante sentencia de 13 de junio de 2006 a raíz de la cuestión de inconstitucionalidad presentada por el TSJ de Extremadura, declarando la inconstitucionalidad de la redacción del impuesto previa a su modificación por la Ley 8/2005.
 - el Impuesto extremeño sobre Solares sin edificar y Edificaciones Ruinosas.
 - el Impuesto castellano-manchego sobre Producción y Transporte de energía eléctrica (integrado dentro del Impuesto sobre Instalaciones que Inciden en el Medio Ambiente).
 - el Impuesto castellano-manchego sobre Almacenamiento de Residuos Radiactivos (integrado dentro del Impuesto sobre Instalaciones que Inciden en el Medio Ambiente).
 - El Impuesto andaluz sobre Depósito de Residuos Radioactivos.
- Los cinco recursos restantes están pendientes de resolución por el TC. Son los recursos interpuestos contra:
 - Los impuestos sobre Grandes Establecimientos Comerciales de Asturias, Cataluña, Navarra y Aragón.
 - El Impuesto extremeño sobre Depósitos en Entidades de Crédito.

Con la sola excepción del Impuesto Andaluz sobre Depósito de Residuos Radiactivos, el resto de recursos se han argumentado con base en los apartados 2 y 3 del artículo 6 de la LOFCA y no en los límites previstos en la Constitución y desarrollados en el artículo 9 de dicha Ley. Dentro del artículo 6, la AGE ha fundamentado sus recursos,

básicamente, en su apartado 3, como resultado de la jurisprudencia del TC sobre esta materia.

5.- CAPACIDAD DE GESTION

5.1.- DESCRIPCIÓN DEL REPARTO DE COMPETENCIAS EN LA GESTIÓN DE LOS TRIBUTOS ESTATALES.

El actual esquema de reparto de competencias en la gestión de los tributos estatales se expone en el “Cuadro resumen de situación de la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas” recogido en el apartado 3.1. de este documento.

Tal y como se expone en dicho cuadro, la AGE, a través de la Agencia Estatal Administración Tributaria (AEAT), es la administración competente para la gestión de los tributos no cedidos (Tráfico Exterior, Impuesto sobre Sociedades, Primas de Seguros e Impuesto sobre la Renta de los no Residentes) y de los tributos “compartidos” (IRPF, IVA, IIEE), si bien en el IRPF las CCAA colaboran en la asistencia al contribuyente.

Las CCAA, por su parte, son las competentes para la gestión de los tributos cedidos “tradicionales”: Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y Tributos sobre el Juego.

El caso del Impuesto sobre el Patrimonio es singular porque las competencias gestoras son compartidas entre las CCAA y la AGE (ésta puede proponer liquidaciones a las Comunidades Autónomas como consecuencia de la incoación de actas por parte de la Inspección de los tributos del Estado).

En cuanto a los nuevos tributos cedidos, el Impuesto sobre Electricidad es de gestión estatal, mientras que para el IEDMT y el IVMDH está prevista la gestión por parte de las CCAA, si bien ninguna ha solicitado hasta el momento el traspaso efectivo de dicha gestión.

5.2.- FUNCIONAMIENTO ACTUAL DE LOS ÓRGANOS DE PARTICIPACIÓN.

Los órganos de participación actuales se han constituido en un importante cauce de comunicación y normalización de las relaciones con las Administraciones Tributarias autonómicas.

El documento sobre *“Relaciones de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos y la Agencia Estatal de Administración Tributaria con las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y con las Ciudades con*

Estatuto de Autonomía”, aprobado en el Pleno de la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria celebrado el 22 de octubre de 2004, ha supuesto un impulso a la función de los órganos de participación. De dicho documento derivaron más de sesenta medidas que se han ido aplicando desde entonces.

No obstante, en el funcionamiento actual se advierten algunas deficiencias, entre las que cabe destacar cierto solapamiento entre el Consejo Superior de Dirección y la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria, órganos a los que desde 2005 asisten los mismos miembros y suelen tratar similares asuntos. De igual forma, en espacio reducido de tiempo, se suceden sesiones de ambos órganos con contenido similar. Así, hay que coordinar el ejercicio de las funciones “*normativas, gestoras y de planificación*” que tienen la Comisión Mixta con las de información del Consejo Superior de Dirección.

6.- LA REVISIÓN DE LOS ACTOS DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS CEDIDOS.

La revisión de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones, en el sentido amplio utilizado por el Título V de la Ley General Tributaria de 2003, abarca los procedimientos especiales de revisión, el recurso de reposición y las reclamaciones y recursos en vía económico-administrativa. En este apartado únicamente se van a desarrollar los aspectos que afectan a la revisión en vía económico-administrativa de los actos de aplicación de los tributos cedidos por el Estado, así como de los actos de imposición de sanciones que correspondan a los mismos.

6.1.- DESCRIPCIÓN DE LA SITUACIÓN ACTUAL DEL SISTEMA.

El artículo 20 de la LOFCA, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2001, establece en su apartado 1 que el conocimiento de las reclamaciones interpuestas contra los actos dictados por las respectivas Administraciones en materia tributaria, tanto si en ellas se suscitan cuestiones de hecho como de derecho, corresponde a los órganos económico-administrativos del Estado cuando se trate de tributos cedidos (letra b) o de recargos establecidos sobre tributos del Estado (letra c). Sin embargo, según el apartado 2 del mismo precepto, ello se entenderá sin perjuicio de la participación de las Comunidades Autónomas en los Tribunales Económico-Administrativos Regionales del Estado. Por el contrario, el conocimiento de dichas reclamaciones cuando se trate de actos referidos a tributos propios de las Comunidades Autónomas corresponde a los propios órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas según la letra a) del citado apartado 1.

El artículo 51 de la Ley 21/2001, al referirse al alcance de la delegación de competencias en relación con la revisión en vía administrativa, respecto a los Impuestos sobre el Patrimonio, Sucesiones y Donaciones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Tributos sobre el Juego, Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte e Impuesto sobre las Ventas

Minoristas de Determinados Hidrocarburos, señala en la letra b) del apartado 3 que no será objeto de delegación el conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra los actos de gestión tributaria emanados de las Comunidades Autónomas, tanto si en ellas se suscitan cuestiones de hecho como de derecho, sin perjuicio de la participación de las mismas en los Tribunales Económico-Administrativos Regionales.

De acuerdo con esta normativa, la letra b) del artículo 226 de la Ley General Tributaria de 2003 se refiere a las reclamaciones económico-administrativas relativas a la aplicación de los tributos cedidos por el Estado a las Comunidades Autónomas o de los recargos establecidos por éstas sobre tributos del Estado y la imposición de sanciones tributarias que se deriven de unos y otros, cuyo conocimiento se atribuye a los Tribunales Económico-Administrativos del Estado en el artículo 228 de la misma Ley. No obstante, la Ley General Tributaria desarrolla en la Disposición Adicional 13ª la novedosa participación de las Comunidades Autónomas en los Tribunales Económico-Administrativos Regionales del Estado, cuyo apartado 1 distingue en las letras a) y b) dos posibilidades o mecanismos de participación, que son la incorporación de funcionarios de las Comunidades Autónomas a los Tribunales Económico-Administrativos Regionales del Estado, de acuerdo con la Disposición Adicional 12ª, o bien la posibilidad de crear una Sala Especial dentro de dichos Tribunales Económico-Administrativos Regionales del Estado, mediante Convenio, que resolverá exclusivamente sobre las reclamaciones relativas a tributos cedidos o a aquellos tributos del Estado cuyo rendimiento corresponda en su totalidad a la Comunidad Autónoma. El Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa de 2005 desarrolla en el artículo 31 algunos aspectos referidos a la Sala Especial en materia de tributos cedidos.

Hay que advertir que hasta el momento no se ha desarrollado esta participación de las Comunidades Autónomas en los Tribunales Económico-Administrativos Regionales, por lo que la situación actual es que dichos Tribunales resuelven las reclamaciones referidas a tributos totalmente cedidos por el Estado, aunque los actos sean dictados por la Administración Tributaria de las Comunidades Autónomas, sin ninguna diferencia respecto a las restantes reclamaciones que resuelven.

Desde el punto de vista numérico, las reclamaciones referidas a tributos cedidos por el Estado a las Comunidades Autónomas suponen el 19,70% de las reclamaciones ingresadas por los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales en el año 2005, aunque cabe advertir que al referirse fundamentalmente a comprobación de valores en los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Sucesiones y Donaciones no resultan especialmente complejas, al menos si se comparan con las referidas a los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, Sociedades y Valor Añadido. En el Tribunal Económico-Administrativo Central las reclamaciones referidas a tributos cedidos por el Estado a las Comunidades Autónomas suponen un porcentaje muy inferior, que es el 7,32% de las reclamaciones ingresadas en dicho Tribunal Económico-Administrativo Central en el año 2005. Estas estadísticas incluyen los datos referidos al Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos

Jurídicos Documentados.

Desde la aprobación de la Ley General Tributaria de 2003, que establece las dos fórmulas de participación en los Tribunales Regionales del Estado, algunas Comunidades Autónomas (si bien las menos) han mostrado interés en desarrollar dicha participación y, como consecuencia, se ha creado un grupo de trabajo dentro la Comisión Mixta de Coordinación de la Gestión Tributaria. Sin embargo, dicho interés no se ha plasmado hasta el momento en la práctica. Y, por otra parte, sólo algunas Comunidades Autónomas aisladas han mostrado claramente su preferencia por una u otra fórmula.