

LA CESIÓN DE TRIBUTOS A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS: BREVE ANÁLISIS DE LA NORMATIVA ESPECÍFICA DE CESIÓN

José Antonio Fernández Amor

Doctor en derecho

Sumario

1. Introducción
2. Aspectos sistemáticos y formales de la normativa analizada
3. Regulación de los tributos cedidos
4. La cesión a cada comunidad autónoma: aspectos específicos

1. Introducción

Comentar las diferentes leyes¹ que completan la regulación de la cesión del producto de diferentes tributos del Estado a las comunidades autónomas supone, para el autor, la oportunidad de volver a incidir y completar apreciaciones que ya

1. Las leyes objeto de estas páginas son la Ley 25/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos de Estado a la Comunidad Autónoma de Aragón y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (BOE núm. 186, de 5 de agosto de 1997); Ley 26/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (BOE núm. 186, de 5 de agosto de 1997); Ley 27/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (BOE núm. 186, de 5 de agosto de 1997); Ley 28/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Canarias y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (BOE núm. 186, de 5 de agosto de 1997); Ley 29/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Cantabria y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (BOE núm. 186, de 5 de agosto de 1997); Ley 30/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Castilla y León y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (BOE núm. 186, de 5 de agosto de 1997); Ley 31/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Cataluña y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (BOE núm. 186, de 5 de agosto de 1997); Ley 32/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Galicia y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (BOE núm. 186, de 5 de agosto de 1997); Ley 33/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Madrid y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (BOE núm. 186, de 5 de agosto de 1997); Ley 34/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (BOE núm. 186, de 5 de agosto de 1997); Ley 35/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de La Rioja y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (BOE núm. 186, de 5 de agosto de 1997) y Ley 36/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Valencia y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (BOE núm. 186, de 5 de agosto de 1997).

se han realizado en otro trabajo publicado en esta revista.² Las leyes que serán analizadas son un paso más en la progresiva cesión de la recaudación correspondiente a hechos imposables que estructuran determinados impuestos establecidos por el Estado.

La presente exposición ha de ser, a juicio del que escribe, necesariamente breve y circunscrita al análisis de las normas que le sirven de objeto puesto que, sobre ellas, se podrían construir consideraciones ya efectuadas en el trabajo mencionado en la nota 2. En consecuencia, sin perjuicio de que se pueda incidir en algunos puntos sobre los que ya se ha emitido opinión, se han de tratar aquellos aspectos que aportan las nuevas normas.

La tarea propuesta se realizará a través de tres apartados. El primero de ellos tiene por objeto tratar la ubicación sistemática y aspectos formales de estas leyes específicas para la cesión. El segundo, en cambio, deja aparcada la perspectiva normativo-formal para entrar en el contenido de la regulación de los tributos cedidos. Finalmente, el tercer apartado se dedica a comentar aspectos particulares de la cesión de tributos a algunas comunidades autónomas los cuales destacan en los diferentes textos puesto que, todos ellos, guardan una gran semejanza en su redacción. Entremos a examinar ahora cada una de estas cuestiones.

2. Aspectos sistemáticos y formales de la normativa analizada

Las diferentes normas que se examinan tienen, como objeto principal, avanzar en el grado de cesión del producto procedente de determinados hechos imposables que estructuran tributos estatales, culminando el proceso que se encuentra, implícito, en el régimen jurídico de los tributos cedidos. Efectivamente, siguiendo el art. 10 de la Ley orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las comunidades autónomas (en adelante LOFCA) se obtiene, de su apartado 1, que los tributos cedidos son los establecidos y regulados por el Estado cuyo producto corresponde a la comunidad autónoma. Su apartado 2, además, prevé que la cesión se entiende efectuada «[...] cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezcan en una ley específica». A este conjunto de preceptos se ha de añadir el art. 11 del mismo texto legal, donde se relacionan los tributos que son susceptibles de cesión a las comunidades autónomas.³

La conclusión que es posible extraer de la regulación que determinan los artículos anteriores es que los tributos cedidos no son efectivamente cedidos por el hecho de ser contemplados en la LOFCA. Las azofras que componen el recurso que,

2. Véase mi trabajo «La financiación de las comunidades autónomas de régimen común: notas y reflexiones sobre la reforma de la Ley orgánica de financiación de las comunidades autónomas y la Ley de cesión de tributos del Estado», *Autonomies. Revista Catalana de Derecho Público*, n.º 23, 1998, pág. 321-356.

3. Se ha de advertir que calificar a los tributos que recoge el art. 11 de la LOFCA de susceptibles de cesión no deriva directamente del tenor literal del artículo. Esta calificación puede extraerse del art. 12.1 del mismo texto legal que regula el régimen jurídico de los recargos autonómicos que tienen, en los tributos del art. 11, sus tributos-base.

siguiendo el art. 157.1.a de la Constitución (en adelante CE), compone la hacienda autonómica y se concreta en los tributos cedidos, no se hallan efectivamente traspasadas por el hecho de que se contemplen en la LOFCA, sino que, en tal supuesto, sólo se trata de un tributo apto para que su producto sea cedido.

Es la propia LOFCA la que ofrece la vía para considerar el siguiente paso del proceso cuando, como se ha visto, menciona la necesaria previsión en el estatuto y la existencia de una ley específica. Contemplar en los diferentes estatutos de autonomía a los tributos cedidos por el Estado como un recurso de las respectivas haciendas, y la aprobación de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos a las comunidades autónomas y de medidas fiscales complementarias, o la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos del Estado a las comunidades autónomas, implica un paso más en la cesión de los tributos. Éste se completa definitivamente a través de la promulgación de diferentes leyes concretas de cesión a cada una de las comunidades autónomas.⁴ En conclusión, las leyes que se comentan ahora forman parte del conjunto normativo necesario para llevar a cabo la cesión de los tributos, de forma que, con su aprobación y la derogación de las anteriores,⁵ el tributo pasa de ser 'susceptible de cesión' a 'efectivamente cedido'.⁶

4. Sobre esta cuestión es conveniente recordar lo que en 1988 consideró el Tribunal Constitucional a través de su STC 181/1988. En el fundamento jurídico quinto de ese fallo exponía el alto Tribunal que: «El régimen jurídico que dejamos expuesto, diseñado por la LOFCA y los estatutos de autonomía, autorizaba al Estado para iniciar, sin mediación de leyes generales, la elaboración de las leyes específicas de cesión de tributos a las distintas comunidades autónomas, previo acuerdo de las respectivas comisiones mixtas sobre el alcance y condiciones de la cesión, en los términos establecidos en cada estatuto. Pero el legislador estatal optó por crear previamente "un marco de referencia idéntico" y "un modelo único" de aplicación general, ante el riesgo de que se produjera una dispersión de criterios con resultados muy distintos que rompieran la racionalidad del proceso de cesión. Este designio se realizó a través de la Ley 30/1983 [...], objetivo que se sigue persiguiendo a través de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre.

5. Con la aprobación de las leyes que son objeto de estas reflexiones se derogan la Ley 41/1981, de 28 de octubre, relativa a la cesión de tributos a la Generalidad de Cataluña; la Ley 31/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Galicia; la Ley 33/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Asturias; la Ley 34/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Cantabria; la Ley 35/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de La Rioja; la Ley 36/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia; la Ley 37/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma Valenciana; la Ley 38/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Aragón; la Ley 40/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Canarias; la Ley 42/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Madrid; la Ley 43/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Castilla y León, y la Ley 51/1985, de 27 de diciembre, sobre regulación de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares.

De este proceso se han excluido las comunidades autónomas de Andalucía, Extremadura y Castilla-La Mancha, al no aceptar el sistema de financiación surgido de las reformas efectuadas en 1996 con respecto a la LOFCA y la Ley de cesión. En consecuencia, siguen rigiendo para ellas sus específicas leyes de cesión, esto es, la Ley 32/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Andalucía; la Ley 39/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, y la Ley 41/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Extremadura.

6. Considerar cuándo los tributos susceptibles de cesión pasan a ser efectivamente cedidos ha sido una cuestión discutida en la doctrina con ocasión de estimar el ámbito de aplicación de los

Además de la ubicación sistemática de las leyes comentadas dentro del proceso necesario para la cesión del producto de determinados tributos, es conveniente centrarse en su naturaleza. La estructura de los diferentes textos legales responde a un mismo patrón. Por un lado, en sus respectivos artículos 1, se realiza una modificación de aquellos preceptos del Estatuto que relacionan los tributos estatales que pueden ser objeto de cesión. Por otro lado, cada texto posee un artículo 2 donde se prevé cuál es el alcance y las condiciones de la cesión para cada comunidad autónoma, realizando una remisión a la Ley 14/1996 de 30 de diciembre.

Pues bien, centrándonos en el primer precepto, se ha de destacar que a través de una ley ordinaria se modifican los diferentes estatutos de autonomía los cuales, siguiendo el art. 81.1 de la CE, se aprueban mediante ley orgánica. Sin embargo, no se ha de considerar improcedente la derogación efectuada, puesto que los diferentes estatutos de autonomía prevén que las modificaciones que se efectúen en relación con los tributos cedidos no se han de entender como una modificación del Estatuto.⁷ Por tanto, es posible afirmar que los estatutos de autonomía reúnen en su articulado preceptos de diferente naturaleza o, mejor dicho, preceptos que recaen en el ámbito competencial de la ley orgánica y en el de la ley ordinaria.

La justificación de esta forma de regular uno de los recursos de las comunidades autónomas no es difícil de adivinar. La primera premisa para obtener una respuesta puede formarse teniendo en cuenta que la materia objeto de regulación es la tributaria, caracterizada por la necesidad de adaptación continua a las circunstancias económicas. La segunda premisa es que la ley ordinaria posee una menor com-

recargos tributarios autonómicos en el contexto de su regulación antes de 1996. Siguiendo el art. 12.1 de la LOFCA, antes de ser modificado por la Ley orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, de modificación parcial de la Ley orgánica 8/1980, el recargo autonómico podía establecerse sobre impuestos estatales cedidos, así como sobre los no cedidos que graven la renta o el patrimonio de las personas físicas con domicilio fiscal en su territorio. En consecuencia, surgía la duda de cuándo un tributo estaba o no efectivamente cedido puesto que era esencial para considerarlo tributo-base del recargo.

Pues bien, estimando esta cuestión, Ferreiro Lapatza consideró que la cesión efectiva se producía cuando, además de contemplarse en la LOFCA y en los estatutos de autonomía, se promulga la ley estatal que establece el alcance de la cesión y la ley particular de cesión a cada comunidad autónoma. Ferreiro Lapatza, J. J.: *La Hacienda de las comunidades autónomas en los diecisiete estatutos de autonomía*, Escola d'Administració Pública, Barcelona, 1985, pág. 162. No participan, en cambio, de esta opinión Peña Velasco y Rodríguez Montañés, quienes estiman que los tributos pueden ser considerados cedidos desde el momento en que, siguiendo el art. 10.1, se hallan previstos en los estatutos de autonomía. Peña Velasco, G. de la: «Los recargos como recursos de las comunidades autónomas», REDF, n.º 43, 1984, pág. 390; Rodríguez Montañés, M.ª del P.: *Los recargos como ingreso tributario de los entes públicos territoriales*, IEF, Madrid, 1991, pág. 88.

7. Véase disposición adicional segunda, apartado segundo, del Estatuto de autonomía de Aragón; disposición adicional, apartado segundo, del Estatuto de autonomía de Asturias; disposición adicional tercera, apartado segundo, del Estatuto de autonomía para las Islas Baleares; disposición adicional segunda, apartado segundo, del Estatuto de autonomía de Canarias; disposición adicional, apartado segundo, del Estatuto de autonomía para Cantabria; disposición adicional segunda, apartado segundo, del Estatuto de autonomía para Castilla y León; disposición adicional sexta, apartado segundo, del Estatuto de autonomía para Cataluña; disposición adicional primera, apartado segundo, del Estatuto de autonomía para Galicia; disposición adicional primera, apartado segundo, del Estatuto de autonomía para La Rioja; disposición adicional primera, apartado segundo, del Estatuto de autonomía para Madrid; disposición adicional primera, apartado tercero, del Estatuto de autonomía para la Región de Murcia y art. 52, apartado segundo, del Estatuto de autonomía para Valencia.

plejidad, en comparación con la ley orgánica, para ser elaborada y aprobada. En consecuencia, parece lógico pensar que la normativa tributaria, incluida aquella referente a la cesión de tributos a las comunidades autónomas, deba realizarse por medio de leyes ordinarias, quedando fuera de las materias propias de la ley orgánica. No obstante, esta afirmación ha de ser asumida en sus justos términos puesto que determinar los tributos que pueden ser cedidos, así como el proceso necesario para la cesión efectiva, son materias que se pueden entender relacionadas con la coordinación y la colaboración entre la hacienda estatal y autonómica, materias que, en definitiva, pueden ser reguladas a través de una ley orgánica siguiendo el art. 157.3 de la CE.

Se ha considerado hasta aquí, por un lado, el lugar que ocupan las leyes específicas de cesión dentro del proceso de cesión del producto de determinados tributos; por otro lado, se ha hecho referencia también a la modificación de determinados preceptos de los estatutos de autonomía a través de estas leyes ordinarias. Finalmente, dentro de este apartado se ha de comentar el art. 2 de cada ley, que responde, en todas ellas, al mismo tenor literal. En su apartado primero realiza una remisión a la Ley 14/1996 a efectos de establecer las condiciones y el alcance de la cesión. Con esta forma de actuar se posibilita que el alcance y las condiciones de la cesión a cada una de las comunidades autónomas, como ya destacó el Tribunal Constitucional en la STC 181/1988, sean uniformes.

Pero, quizá, sea de mayor calado destacar el apartado segundo de ese precepto. Siguiendo su tenor literal, las comunidades autónomas, de acuerdo con el art. 150.1 de la CE, pueden dictar disposiciones legislativas para sí mismas (correspondiendo a las competencias normativas sobre los tributos cedidos), en las condiciones previstas en la Ley 14/1996, teniendo que remitir a la Comisión General de las Comunidades Autónomas del Senado los proyectos de normas que se hayan elaborado.⁸ Parece claro que el legislador estatal entiende que la ley de cesión citada tiene el carácter de ley-marco, contemplada en aquel precepto de la Constitución. La consecuencia que se extrae de esta circunstancia sirve para reiterar lo ya considerado en otro lugar, cuando se estimó que contemplar competencias normativas para las comunidades autónomas en los tributos cedidos no significaba que estos mutasen su naturaleza de 'cedidos' a 'compartidos'.⁹

Efectivamente, el Estado, con el nuevo régimen jurídico de los tributos cedidos que contempla competencias normativas para las comunidades autónomas no *comparte* su titularidad con esos entes territoriales. En todo caso *cede* competencias normativas utilizando el expediente técnico de las leyes-marco, contempladas en el

8. Art. 2.2 de las leyes de cesión específicas:

«De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 150.1 de la Constitución y conforme a lo previsto en el artículo 19.2 de la Ley orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las comunidades autónomas, se atribuye a la Comunidad Autónoma de [...] la facultad de dictar para sí misma normas legislativas, en los casos y condiciones previstos por la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las comunidades autónomas y de medidas fiscales complementarias.

«La Comunidad Autónoma de [...] remitirá a la Comisión General de las Comunidades Autónomas del Senado los proyectos de normas elaborados como consecuencia de lo establecido en este apartado, antes de la aprobación de las mismas.»

9. Cfr. Fernández Amor, J. A.: La financiación..., *op. cit.*, pág. 332.

art. 150.1 de la CE. Recordemos que, por medio de estas normas, las Cortes Generales atribuyen facultades a las comunidades autónomas para aprobar leyes «[...] en materias de competencias estatal [...]». En este sentido, el título competencial estatal que se puede traer aquí es el previsto en el art. 149.1.14 de la CE, esto es, la Hacienda general. Este concepto incluye, necesariamente,¹⁰ la Hacienda propia del Estado en la que se ha de ubicar el recurso tributario, que se compone de las diferentes figuras que pueda establecer y cuya recaudación puede ceder posteriormente.

La tesis de la *cesión* de competencias normativas del Estado a las comunidades autónomas por medio de una ley-marco del art. 150.1 de la CE, se completa cuando se prevé, como se ha mencionado antes, un medio de control de las Cortes Generales. El segundo párrafo de apartado 2 del art. 2 de cada una de las leyes comentadas prevé que, antes de su aprobación, se ha de remitir a la Comisión General de las Comunidades Autónomas del Senado los proyectos de normas elaborados en virtud de las tan citadas competencias normativas.

Para concluir este primer apartado, se ha de decir que las leyes objeto de comentario derogan aquellas que permitieron la cesión efectiva del producto de determinados tributos estatales recogidos en el art. 11 de la LOFCA. Asimismo, suponen la variación de determinados preceptos de los respectivos estatutos de autonomía, sin que ello suponga entrar en los procesos necesarios para la modificación de esas normas. Finalmente, la utilización por parte del Estado del expediente técnico de la ley-marco para la cesión de competencias normativas confirma que los 'tributos cedidos' no han mutado su naturaleza a 'tributos compartidos', de forma que la titularidad de esas competencias sigue siendo estatal.¹¹

Hasta aquí se han efectuado comentarios relativos a los instrumentos normativos utilizados para regular el régimen jurídico de los tributos cedidos a continuación se hará referencia a cuestiones relativas a esos recursos en sí mismos considerados.

3. Regulación de los tributos cedidos

El art. 1 de cada una de las leyes comentadas contempla —modificando, como ya hemos visto, disposiciones de los estatutos de autonomía— los tributos cuyo rendimiento se cede a las comunidades autónomas. En este sentido se forma una lista con: a) El impuesto sobre la renta de las personas físicas, con carácter parcial,

10. Así puede derivarse de las STC 14/1986, de 31 de enero, 179/1985, de 19 de diciembre, y 37/1987, de 20 de marzo. Sobre este concepto puede consultarse Herrera Molina, P. M.: «Hacienda general y autonomía financiera», REDF, n.º 56, 1987, pág. 523-584; Quintana Ferrer, E.: «Incidencia de la Hacienda general en la Hacienda autonómica», RDFHP, n.º 243, 1997, pág. 85-123, o Ramírez Gómez, S.: «La distribución de competencias financieras entre el Estado y las comunidades autónomas en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional», en *Jurisprudencia del Tribunal Constitucional en materia financiera y tributaria (1981-1989)*, Tecnos, Madrid, 1990, pág. 331-457.

11. El art. 12 de la Ley 14/1996 confirma esta idea cuando dispone, en su apartado 1, que: «La titularidad de las competencias normativas, de gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos cuyo rendimiento se cede a las comunidades autónomas, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión de dichos tributos, corresponde al Estado».

con el límite del 30 por 100; b) Impuesto sobre el patrimonio; c) Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados; d) Impuesto sobre sucesiones y donaciones; e) La imposición general sobre las ventas en su fase minorista; f) Los impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista, salvo los recaudados mediante monopolios fiscales y g) Los tributos sobre el juego. Sobre esta previsión es posible realizar algunas consideraciones.

La primera, aunque, quizá, de carácter menor, es que se ha aprovechado la reforma para actualizar la nomenclatura a la hora de referirse a los diferentes tributos cuya recaudación se cede. En segundo lugar que, siguiendo la línea que marcan la LOFCA y la Ley 14/1996, se incluye, entre los tributos cuyo producto es cedible, el impuesto sobre la renta de las personas físicas con el límite del 30 por 100. Se ha de decir también, como tercera cuestión a tener en cuenta, que el precepto contempla como cedido el rendimiento de tributos como el impuesto sobre el valor añadido (manifestación de la imposición general sobre las ventas en su fase minorista) o los impuestos especiales (manifestación de los impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista). Sin embargo, no es posible llegar a esta interpretación, puesto que ni la Ley 30/1983 ni la Ley 14/1996 contemplan como producto efectivamente cedido el correspondiente a los impuestos antes mencionados. Se confirma así el necesario papel que han de jugar las leyes específicas de cesión para que el producto de los impuestos cedidos forme parte, como ingreso, de los presupuestos de las comunidades autónomas.

Sobre los tributos cedidos se ha de tener en cuenta también la disposición adicional única de los diferentes textos legales que se comentan. Siguiendo su tenor literal,¹² la regulación que contiene sobre los tributos cedidos surtirá efecto a partir del 1 de enero de 1997 y fija la cesión parcial del impuesto sobre la renta de las personas físicas en un 15 por 100 de la recaudación. Esta previsión completa, por un lado, la regulación que de la cesión parcial del producto de este tributo se realiza en los art. 3, 8 y 13 de la Ley 14/1996 y, por otro, eleva a rango legal las previsiones de cesión contempladas en el Acuerdo del Consejo de Política Financiera y Fiscal de 23 de septiembre de 1996.¹³ No obstante, esta afirmación queda atenuada en su rotundidad cuando los art. 74 y 74 *bis* de la Ley 18/1991, de 6 de junio, ya contemplan de forma implícita un desdoblamiento de los tipos impositivos del impuesto en dos tablas en base a un porcentaje del 15 por 100.

Sobre esta cuestión, no obstante, no podemos dejar de plantear una duda. La ley que regula actualmente el impuesto sobre la renta de las personas físicas puede ser derogada por el proyecto de ley del impuesto que, en el momento de escribir

12. Disposición adicional única:

«Efectividad de la cesión. Con el efecto temporal previsto en la disposición final única de la presente Ley y con el alcance y condiciones fijados en la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las comunidades autónomas y medidas fiscales complementarias, la cesión parcial efectiva del impuesto sobre la renta de las personas físicas a la Comunidad Autónoma de (...) se realiza con un límite del 15 por 100.»

13. Según se deriva de tal acuerdo, el Estado cede a las comunidades autónomas un 15 por 100 de la recaudación producida en su territorio en concepto de impuesto sobre la renta de las personas físicas. Esta previsión está dentro de los límites que establece el art. 11 de la LOFCA, que es del 30 por 100, quedando otro 15 por 100 que será cedido cuando se completen los traspasos en materia educativa.

estas líneas, se encuentra en fase de discusión en las Cortes Generales. El citado proyecto contiene, también, en sus art. 50 y 61, la denominada 'escala general del impuesto' y la 'escala autonómica o complementaria del impuesto', respectivamente.¹⁴ Sin embargo, no parece que el desdoblamiento esté basado en una cesión del 15 por 100 de la recaudación a las comunidades autónomas, sino en porcentajes ligeramente superiores debido a la reducción de los tipos impositivos de la primera escala y la no alteración de los autonómicos.¹⁵

Si esto es así y se mantiene la regulación expuesta en la futura ley que regulará el impuesto sobre la renta de las personas físicas, parece que se producirá un cambio en el alcance y las condiciones de la cesión de parte del producto de ese tributo a las comunidades autónomas. En este sentido, podríamos interpretar que, tratándose la Ley del impuesto de una norma posterior a las que ahora se comentan, la previsión de ceder el 15 por 100 quedaría tácitamente derogada o, incluso, de acuerdo con lo que prevén los diferentes estatutos, que la modificación en el tributo implica la modificación de la cesión.¹⁶ Asimismo, se puede considerar que el aumento del porcentaje de cesión entra dentro de las previsiones realizadas por el legislador estatal al prever, en el art. 11 de la LOFCA, la cesión de hasta el 30 por 100.

Sin embargo, a juicio del que escribe estas líneas, actuar de esta manera altera el procedimiento necesario para la cesión del producto de los tributos cedidos. En otros términos, no parece que se atienda la necesidad de que se produzca el acuerdo de la Comisión Mixta a que se refieren los diferentes estatutos y las propias leyes específicas de cesión,¹⁷ para fijar el alcance y las condiciones de la cesión. Efectiva-

14. Para escribir estas líneas se utiliza el Dictamen de la Comisión y escritos de mantenimiento de enmiendas para su defensa ante el Pleno (BOCG, Congreso de los Diputados, Serie A, 25 de septiembre de 1998, n.º 114-14).

15. Parece posible ilustrar esta afirmación con unos sencillos cálculos. Siguiendo los art. 74 y 74 bis de la Ley 18/1991, de 6 de junio, se puede extraer que la relación que guardan, tomados como referencia, los tipos marginales mínimo, medio y máximo de la escala de tipos estatal y de la escala de tipos autonómica es que suponen el 85 % y el 15 % de un 100 %.

A) $17,00\% + 3,00\% = 20\%$ de donde el primer porcentaje es un 85 % y el segundo un 15 % del resultado de la suma.

B) $27,20\% + 4,80\% = 32\%$ de donde el primer porcentaje es un 85 % y el segundo un 15 % del resultado de la suma.

C) $47,60\% + 8,40\% = 56\%$ de donde el primer porcentaje es un 85 % y el segundo un 15 % del resultado de la suma.

Sin embargo, los resultados varían si nos ceñimos a unos tipos marginales mínimo, medio y máximo en las escalas que figuran en el proyecto de ley.

A) $15,00\% + 3,00\% = 18\%$ de donde el primer porcentaje es un 83,33 % y el segundo un 16,66 % del resultado de la suma.

B) $23,57\% + 4,73\% = 28,3\%$ de donde el primer porcentaje es un 83,28 % y el segundo un 16,71 % del resultado de la suma.

C) $39,60\% + 8,40\% = 48\%$ de donde el primer porcentaje es un 82,5 % y el segundo un 17,5 % del resultado de la suma.

16. Art. primero de las diferentes leyes objeto de este comentario y disposición adicional segunda del Estatuto de autonomía de Canarias.

17. Disposición adicional segunda, apartado tercero, del Estatuto de autonomía de Aragón; disposición adicional, apartado tercero, del Estatuto de autonomía de Asturias; disposición adicional tercera, apartado segundo, del Estatuto de autonomía para las Islas Baleares; disposición adicional segunda, apartado segundo, del Estatuto de autonomía de Canarias; disposición adicional primera, apartado segundo, del Estatuto de autonomía para Cantabria; disposición adicional primera, aparta-

mente, es necesario el previo acuerdo de las diferentes comisiones para que el ejecutivo estatal tramite un proyecto de ley específico que modifique aquellas normas que regulan el contenido de la cesión, esto es, se supere el límite del 15 por 100 establecido. De acuerdo con esta idea, existen indicios que hacen pensar en una necesaria reforma de las diferentes leyes que regulan el alcance y las condiciones de la cesión, en aras de acoger el efecto que se producirá cuando el proyecto de ley que regula el impuesto sobre la renta de las personas físicas sea aprobado.¹⁸

Como síntesis de lo aquí expuesto se puede afirmar que las diferentes leyes objeto de comentario han incidido en el régimen jurídico de los tributos cedidos en diversos aspectos. En primer lugar, han permitido la actualización de la nomenclatura que designa cada tributo y, en segundo lugar, han concluido con el proceso de cesión del 15 por 100 de la recaudación del impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sin embargo, con la perspectiva que proporciona el conocimiento de futuras modificaciones legislativas en relación con ese tributo, no parece que el proceso de regular su cesión parcial haya terminado definitivamente puesto que, posiblemente, se alteraran en términos cuantitativos las condiciones para el traspaso de su recaudación.

Una vez se han examinado aquellas cuestiones en las que participaban todos los textos objeto de comentario pasaremos a aspectos más específicos en relación con algunas de las comunidades autónomas.

4. La cesión a cada comunidad autónoma: aspectos específicos

Los diferentes textos que son objeto de comentario en estas líneas parten de un patrón común. Sin embargo, ello no quiere decir que no se encuentren aspectos específicos relativos a alguna de las comunidades autónomas, los cuales son objeto de las siguientes consideraciones.

do segundo, del Estatuto de autonomía para Castilla y León; disposición adicional sexta, apartado segundo, del Estatuto de autonomía para Cataluña; disposición adicional primera, apartado segundo, del Estatuto de autonomía para Galicia; disposición adicional primera, apartado segundo, del Estatuto de autonomía de La Rioja; disposición adicional primera, apartado segundo, del Estatuto de autonomía de Madrid; disposición adicional primera, apartado segundo, del Estatuto de autonomía para la Región de Murcia y art. 52.2 del Estatuto de autonomía de Valencia.

A esta regulación ha de añadirse lo dispuesto en cada una de las disposiciones adicionales únicas que contienen las leyes que se comentan ahora. Es una excepción la Ley 25/1997, que regula la cesión a la Comunidad Autónoma de Aragón, carencia que es suplida por lo previsto en su Estatuto de autonomía.

18. Esta cuestión podría enlazarse también con los acuerdos que se han formalizado en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera. En ellos se ha condicionado, como ya se ha dicho, la cesión del restante 15 por 100 de la recaudación del impuesto sobre la renta de las personas físicas —en orden a alcanzar el 30 por 100 que recoge la LOFCA— al traspaso de competencias sobre educación a determinadas comunidades autónomas. En este sentido se pueden formular diversas preguntas como, por ejemplo, ¿se pueden vulnerar por vía de la actividad legislativa del Estado los acuerdos que realiza con las comunidades autónomas? o ¿qué naturaleza poseen dichos acuerdos y que, instrumentos se pueden utilizar para reaccionar ante el incumplimiento? Estas preguntas exceden las pretensiones de este trabajo pero pueden servir de motor para futuras investigaciones.

4.1. *Comunidad Autónoma de Aragón*

El art. 1 de la Ley 25/1997 recoge, por un lado, la relación de impuestos cuyo producto es objeto de cesión y, por otro, una previsión para el caso de que una modificación en su régimen jurídico signifique una minoración de los ingresos de la Comunidad Autónoma. Dispone ese artículo que, en tal supuesto, se deberá revisar el porcentaje de participación en la recaudación de los tributos no cedidos. En este sentido el precepto, a diferencia de lo que ocurre con las otras leyes, desarrolla lo previsto en el art. 13.3.c de la LOFCA, que dispone la revisión del porcentaje de cesión cuando se reforme el sistema tributario estatal.

4.2. *Comunidad Autónoma de las Islas Baleares*

En relación con esta Comunidad, se ha de destacar lo dispuesto en el apartado segundo de la disposición adicional única de la Ley 27/1997. De este precepto se deduce que el Estado no ha cedido a la Comunidad la recaudación que suponen los tributos sobre el juego, para lo que será necesario, por un lado, la solicitud de la Comunidad Autónoma y, por otro, el acuerdo de la Comisión Mixta. En consecuencia, el citado impuesto es, para esta Comunidad, un tributo cuya recaudación es todavía 'susceptible' de cesión.

4.3. *Comunidad Autónoma de Cantabria*

Consideraciones similares a las realizadas con respecto a la anterior Comunidad pueden efectuarse con respecto a Cantabria. Siguiendo el apartado segundo de la disposición adicional única de la Ley 29/1997, queda pendiente de ceder la recaudación que supone los tributos que gravan el juego, lo que se producirá con la previa solicitud de la Comunidad y el acuerdo de la Comisión Mixta paritaria Estado-Comunidad Autónoma.

4.4. *Comunidad Autónoma de Madrid*

Sobre la cesión efectiva de la recaudación de tributos a esta Comunidad se ha de decir, por una, que tiene la misma problemática que las dos anteriores en relación con los tributos que gravan el juego y, por otra, que la Ley 33/1997 contiene, a diferencia de las otras leyes, una disposición transitoria única. El contenido de ésta se forma previendo que se cede, efectivamente, la recaudación del impuesto sobre actos jurídicos documentados, con efectos a partir del 1 de enero de 1997. No obstante, la gestión del tributo se realizará por la Agencia Estatal Tributaria hasta que no se haya procedido, a instancia de la Comunidad Autónoma, al traspaso de los servicios adscritos a dicho título.