

EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN EN LA REFORMA DEL ESTATUTO CATALÁN, ¿ES COMPATIBLE CON EL ORDEN CONSTITUCIONAL?

César García Novoa*

Sumario

- I. Introducción
 - I.1. La LOFCA y la voluntad unilateral del Estado
- II. La nueva financiación autonómica de Cataluña incluida en el Estatuto
- III. El contenido del título VI de la Proposición de ley de reforma del Estatuto
 - III.1. Principios
 - III.2. Preferencia del Estatuto en caso de conflicto
- IV. Competencias financieras y recursos de la Generalidad de Cataluña
 - IV.1. El poder tributario de la Generalidad
 - IV.1.1. Impuestos propios
 - IV.1.2. Tributos estatales soportados en Cataluña
- V. Aportaciones de Cataluña a la hacienda del Estado
- VI. Atribución de competencias del Estado: haciendas locales y catastro
- VII. Creación de la Agencia Tributaria de Cataluña y de la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalidad
- VIII. El nuevo texto acordado en enero de 2006

* César García Novoa, catedrático de derecho financiero y tributario de la Universidad de Santiago de Compostela.

Artículo recibido el 11.11.2005.

I. Introducción

El nuevo sistema de financiación de la Generalidad de Cataluña a que nos vamos a referir tiene su punto de partida en el contenido del título VI, «De la financiación de la Generalidad y la aportación catalana a la Hacienda del Estado», artículos 202 a 225, de la Proposición de ley orgánica por la que se establece el Estatuto de autonomía de Cataluña y se deroga la Ley orgánica 4/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de autonomía de Cataluña, vigente. La misma ha sido admitida a trámite por la Mesa del Congreso de los Diputados el 18 de octubre de 2005.

La aprobación de esta Proposición tuvo lugar en el Parlamento de Cataluña el pasado 30 de septiembre de 2005, por 120 votos a favor, y la misma se tramitó como proposición ante las Cortes Generales al amparo de la iniciativa especial que, a favor de las asambleas de las comunidades autónomas, reconoce el artículo 87.2 de la Constitución española (CE), que permite que dichas asambleas puedan «remitir a la Mesa del Congreso una proposición de ley, delegando ante dicha Cámara un máximo de tres miembros de la Asamblea encargados de su defensa». La Propuesta de reforma del Estatuto de autonomía de Catalunya fue presentada a las Cortes Generales el 5 de noviembre de 2005 y fue calificada el 18 de noviembre del mismo año. Las enmiendas, a partir de las cuales se prevé la formulación de transaccionales, se publicaron el 3 de enero de 2006.

La acción normativa, iniciada con esta Proposición, aunque se adjetive *de reforma*, supone un nuevo estatuto de autonomía, en la medida en que deroga la Ley orgánica 4/1979. Se trata de dictar una ley orgánica (art. 81 de la CE) que se insertará en el ordenamiento español como un estatuto de autonomía. Pretende ser, pues, la norma institucional básica de una comunidad autónoma, lo que le dota de un carácter *paccionado*. Como dice el Dictamen 269, de 1 de septiembre de 2005, del Consejo Consultivo de la Generalidad de Cataluña con relación a la Propuesta de reforma del Estatuto, los estatutos de autonomía «son instrumentos normativos de carácter paccionado, ya que tanto su aprobación como su reforma exigen la concurrencia o concordancia de las dos voluntades: la autonómica y la estatal, o si se prefiere «la coparticipación entre el Estado y la Comunidad»». Los estatutos son normas institucionales básicas del orden autonómico y, por ende, normas atributivas de competencias y su carácter paccionado es el fundamento último de la indisponibilidad de los mismos por el Estado. El propio Consejo Consultivo afirmó en el citado Dictamen que los estatutos de autonomía aprobados y promulgados son indisponibles para el legis-

lador estatal. Además, no solamente resultará que las leyes ordinarias no pueden afectar a los estatutos de autonomía, sino que éstos, junto con otras normas del orden autonómico (leyes de delegación, leyes orgánicas de transferencia y leyes de armonización, a las que hay que unir en materia de financiación la Ley orgánica prevista en el artículo 157.3 de la Constitución), se configuran como «bloque de constitucionalidad», de manera que sirven para enjuiciar la validez y eficacia de las normas ordinarias.

Resulta obvio afirmar que los estatutos están subordinados a la Constitución. Como señaló el Tribunal Constitucional (TC), «la constitucionalidad de un precepto estatutario sólo puede enjuiciarse sobre la base de su conformidad con la norma fundamental» (Sentencia 99/1986, de 11 de julio, FJ 4). Es verdad que el texto constitucional, en especial en lo concerniente a la organización territorial del Estado, puede concebirse, como señaló Hesse, desde una perspectiva de «mutación constitucional» (*Verfassungswandel*),¹ de modo que, sin haber cambiado el texto, los preceptos del título VIII puedan recibir a día de hoy una significación diferente, alejado de cualquier pretendido *originalismo*. La Norma suprema no sólo permite diversas opciones, sino que, como dice Agualló Avilés, es también «derecho en cambio», pudiendo afirmarse que «muta el contenido de la norma sin cambiar el texto». Dicho más gráficamente, con relación al título VIII y a la organización territorial del Estado, no es posible interpretar a día de hoy este título de manera similar al momento en que la Constitución fue aprobada y principios como *autonomía, solidaridad, equilibrio económico, privilegios económico-sociales...* «tienen un contenido sensiblemente diferente al que tenían cuando nuestra Ley fundamental cobrara vida hace ya más de veinte años».² La mutación constitucional legítima también la mutación del bloque de constitucionalidad y, en especial, la reforma de los estatutos de autonomía, lo que supone reconocer una ampliación de la base competencial de las comunidades autónomas en la medida en que se incrementen las legítimas aspiraciones de autogobierno. Sin embargo, ello tiene un límite, que el propio Hesse situaba en el respeto al «sentido y finalidad» (*Sinne und Telos*) de la proposición normativa constitucional.³

1. Hesse, K., *A força normativa da Constituição*, trad. de Gilmar Ferreira Mendes, Sergio Antonio Fabris Editor, Salvador de Bahía, 1991, p. 22.

2. Agualló Avilés, A., «Necesidad de un análisis constitucional del Derecho Financiero», *Derecho Financiero Constitucional, Estudios en memoria del Profesor Jaime García Añoveros*, Civitas-Universidad Internacional de Andalucía, Madrid, 2001, p. 83.

3. Hesse, K., *A força normativa da Constituição*, *op. cit.*, p. 23.

Desde este punto de vista, vamos a analizar los preceptos más importantes en materia de financiación autonómica contenidos en la Proposición de reforma del Estatuto de septiembre de 2005. Nos limitaremos a los aspectos más significativos que definen el sistema de financiación propuesto. Dejaremos de lado aquellas disposiciones que no habría que contrastar con la CE sino con el derecho comunitario, como las cuestiones relativas a participaciones en fondos comunitarios o a la estabilidad presupuestaria.

1.1. La LOFCA y la voluntad unilateral del Estado

En el ámbito de la financiación autonómica, hay que completar lo dicho con la referencia a la competencia del Estado, atribuida por el artículo 157.3 de la CE, para dictar una ley orgánica para regular «el ejercicio de las competencias financieras» y que se ha concretado en la Ley 8/1980, de 22 de septiembre, orgánica de financiación de las comunidades autónomas (LOFCA). Como dice el Dictamen 269 del Consejo Consultivo de la Generalidad, esta Ley encarna la potestad del Estado para expresar, frente a la bilateralidad que inspira el carácter paccionado de los estatutos de autonomía, su voluntad unilateral. Se trata de una potestad que deriva directamente de la Constitución y que, por tanto, no puede ser ni desconocida ni anulada por los estatutos, y ello porque la LOFCA también integra el *bloque de constitucionalidad*. Pero se trata de una potestad facultativa, ya que el artículo 157.3 de la CE aclara que la regulación de competencias financieras por el Estado «podrá» regularse mediante ley orgánica, lo que diferencia claramente este supuesto de otras situaciones en las cuales la CE dispone que el ejercicio de una competencia estatal depende de la aprobación por el Estado de una ley orgánica, como serían los supuestos previstos en los artículos 149.1.29 o 152.1. Entre otras cosas, por las especiales características de las competencias financieras. La financiación es la faceta instrumental de la organización institucional, por lo que no puede entenderse como una competencia *stricto sensu*, sino como una exigencia previa o paralela a la propia organización autónoma. La LOFCA no condiciona la existencia de las competencias financieras autonómicas, pero es una norma de *delimitación* de las mismas.

Es más, se puede afirmar que la CE prevé que el Estado pueda facultativamente efectuar una delimitación competencial mediante ley orgánica, que en la actualidad es la LOFCA. Pero esa opcionalidad permite defender que las normas estatutarias relativas al sistema financiero autonómico podrían aplicarse inclu-

so aunque no existiese la ley orgánica prevista en el artículo 157.3 de la CE, porque la financiación derivará de su ámbito competencial propio. Así lo dice el TC, en la Sentencia 192/2000, de 13 de julio, cuando afirma que esta ley orgánica «cumple de este modo una función delimitadora de las competencias financieras estatales y autonómicas previstas en el artículo 157 CE» (FJ 4). Sin embargo, en la medida en que esa norma existe, y mientras el Estado no la modifique, a ella deben ajustarse los estatutos. Por tanto, la vinculación de los estatutos con la Constitución lo es con todo el bloque de constitucionalidad y, en especial, con la LOFCA, que, en tanto norma dictada al amparo del artículo 157.3 de la Norma fundamental, deriva directamente de la Constitución.

II. La nueva financiación autonómica de Cataluña incluida en el Estatuto

Como hemos dicho, la regulación de la nueva financiación autonómica catalana se incluía, originariamente, en la Proposición del nuevo Estatuto, norma institucional básica de la Comunidad Autónoma catalana en los términos del artículo 147.1 de la CE, y pretende modificar un sistema de financiación que no aparece predeterminado por la Norma fundamental (STC 192/2000, de 13 de julio, FJ 4), por lo que en el marco de la Constitución caben multitud de fórmulas de financiación, con el único límite del respeto a la distribución competencial del poder financiero-tributario que lleva a cabo la Norma fundamental. Entre las competencias del Estado destacaríamos la exclusiva en *Hacienda general*—artículo 149.1.14 de la Constitución—, interpretada por un sector de la doctrina como un núcleo normativo atribuido al Estado, e integrado por «el conjunto de principios y de instituciones que deben planear por encima de todo el aparato financiero con eficacia sobre todo el territorio de la Nación»⁴ o, lo que es lo mismo, como aquellas cuestiones en las que el Estado debería proveer un «mínimo común denominador normativo» y, en especial, «las instituciones comunes a las distintas Haciendas» (STC 233/1999, de 13 de diciembre).⁵ Esta competencia será traída a colación más adelante, al analizar los preceptos del título VI de la Proposición de ley de reforma del Estatuto.

4. Sainz de Bujanda, F., «Elementos y razones que pueden justificar una reforma de la Ley General Tributaria», *Crónica Tributaria*, (CT), n.º 62, 1992, p. 107-108.

5. Soler Roch, M. T., «Las posibilidades de aplicación de la proyectada Ley General Tributaria a los distintos niveles de Hacienda», CT, n.º 59, 1989, p. 117.

Además, el poder fiscal del Estado se delimita por la Constitución y por el bloque de constitucionalidad, en especial la LOFCA, dictada a partir de la previsión del artículo 157.3 de la Constitución. Una modificación de la financiación por la vía de la reforma de los estatutos debe tener en cuenta esta circunstancia. La LOFCA, como ha dicho el TC en múltiples sentencias⁶ (y como recuerda el Dictamen del Consejo Consultivo), habilita una intervención unilateral del Estado en el sistema financiero, y su función es la de diseñar un sistema de financiación dotado de coherencia interna, «[...] orillando así la dificultad de que ese sistema quedase exclusivamente al albur de lo que se decidiese en el procedimiento de elaboración de cada uno de los Estatutos de Autonomía» (STC 68/1996, de 18 de abril, FJ 9).

Por tanto, los estatutos de autonomía no pueden excluir ni desconocer esta ley orgánica. Los estatutos y la ley dictada al amparo del artículo 157.3 son dos normas sometidas a reserva de ley orgánica, pero si esta equiparación jerárquica no permite defender que los estatutos pueden modificar o derogar leyes orgánicas anteriores es porque el elemento de articulación de ambos tipos de normas es la competencia, y no la jerarquía. Ello ha permitido al TC afirmar que la reserva de ley orgánica prevista en el artículo 157.3 tiene como finalidad «permitir que una Ley Orgánica –la actual LOFCA– pudiese insertarse en el bloque de la constitucionalidad delimitador del concreto alcance de las competencias autonómicas en materia financiera» (Sentencia 68/1996, de 18 de abril, FJ 9). Y el futuro Estatuto de Cataluña formará parte del *bloque de constitucionalidad* de manera semejante a la ley orgánica dictada de acuerdo con el artículo 157.3 de la CE, que tendrá un rango jerárquico idéntico al futuro Estatuto, si el mismo llega a aprobarse como ley orgánica.

III. El contenido del título VI de la Proposición de ley de reforma del Estatuto

III.1. Principios

La propuesta de reforma del Estatuto de autonomía de Cataluña incluía en su título VI el capítulo I, dedicado a la financiación de la Generalidad, con un artículo 202 referido a los principios.

6. Entre otras, sentencias 179/1987, de 12 de noviembre, FJ 2; 181/1988, de 13 de octubre, FJ 7; 183/1988, de 13 de octubre, FJ 3; 250/1988, de 20 de diciembre, FJ 1; 150/1990, de 4 de octubre, FJ 3; 68/1996, de 18 de abril, FJ 9; 192/2000, de 13 de julio, FJ 4.

En realidad, a los principios sólo se dedicaba el párrafo 2, según el cual «la financiación de la Generalidad se rige por los principios de autonomía financiera, coordinación, solidaridad y transparencia en las relaciones fiscales y financieras entre las administraciones públicas, así como por los principios de suficiencia de recursos, responsabilidad fiscal, equidad y lealtad institucional entre las mencionadas administraciones». Se trata de un precepto que no contiene grandes innovaciones, en la medida en que recoge los principios incluidos en el artículo 156 de la Constitución que constituyen el trípode de la financiación autonómica: autonomía financiera, coordinación y solidaridad, los tres ampliamente desarrollados por la jurisprudencia del TC. A ello se añade la mención a la «transparencia en las relaciones fiscales y financieras entre las administraciones públicas», que difícilmente puede ser catalogado como un principio, y el de *lealtad institucional*, que recuerda el *Bundestreue* de la doctrina constitucional alemana.⁷ Este principio es una expresión de la *buena fe* aplicada en el ámbito del derecho público y tiene una expresión de «equilibrio» de intereses entre el Estado y los demás entes territoriales, y de exigencia de que cada ente tenga en cuenta el interés de los demás en el ejercicio de sus competencias.⁸ En la Proposición de reforma del Estatuto contaba con una elogiada traducción práctica; el artículo 213 invocaba este principio para exigir del Estado la garantía de la suficiencia de recursos «en los supuestos en que las disposiciones generales aprobadas por el Estado impliquen un incremento de las necesidades de gasto o un incremento de la capacidad fiscal de la Generalidad».

Sin embargo, más discutibles desde la perspectiva constitucional resultaban los dos apartados de este artículo 202. Así, el artículo 202.1 señalaba que «en el marco de lo establecido por la Constitución, las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y la Generalidad se regulan por el presente Estatuto». Y el artículo 202.3 disponía que «el desarrollo del presente título corresponde a la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalidad», de acuerdo con el principio de bilateralidad. A la *bilateralidad* hacía referencia el artículo 3.1 de la Proposición de reforma del Estatuto, al decir que las relaciones de

7. Se trata de un auténtico «principio constitucional no escrito», cuyos orígenes se remontan a la Constitución del *Reich* de 1871, y que se fundamenta en la idea de «fidelidad contractual al pacto federal». Según la constante jurisprudencia del *Bundesverfassungsgericht*, el principio garantiza la eficacia de la acción pública y el equilibrio entre los intereses estatales y regionales; *vid.* Woelk, J., «Conflitto e cooperazione. Principii costituzionale a confronto», *Academia*, n.º 19, 1999, p. 3.

8. Albertí Rovira, E., *Federalismo y cooperación en la República Federal Alemana*, CEC, Madrid, 1988, p. 245.

la Generalidad con el Estado se rigen por los principios de autonomía, por el principio de plurinacionalidad del Estado y por el principio de bilateralidad, «sin excluir el uso de mecanismos de participación multilateral».

En su aspecto financiero, la bilateralidad mencionada en la Proposición de reforma del Estatuto se expresaría básicamente en la condición de ley paccionada de los estatutos de autonomía. Por el contrario, la Proposición refería la bilateralidad al «desarrollo» del título V o, lo que es lo mismo, instauraba de forma permanente y más allá de la aprobación o reforma paccionada del Estatuto, una fórmula de pacto político en lo que es el diseño de la normativa financiera y su aplicación efectiva, a través de la creación de la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalidad (art. 214). La existencia de comisiones de este tipo no debería plantear mayores problemas (de hecho, ya existe la Comisión Mixta de Valoraciones Estado-Generalidad), pero la creación de esta Comisión Mixta sólo puede entenderse si interpretamos el artículo 202.3, que le atribuía el desarrollo del título V, conjuntamente con el artículo 202.1, que señalaba que «las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y la Generalidad se regulan por el presente Estatuto», en el marco de lo establecido por la Constitución. En suma, el Estatuto tiene vocación de ser la norma que regule la financiación catalana «en el marco de la Constitución», y su desarrollo y aplicación corresponderá a la Comisión Mixta que regulará «las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y la Generalidad». En esto consiste la «bilateralidad» mencionada en la Proposición de reforma del Estatuto.

Pero, aunque se invoque el marco constitucional, a nuestro juicio esta forma de entender la «bilateralidad» no es compatible con la Constitución.

No lo es, en primer lugar, porque pasa por proclamar que la única norma que rige la financiación catalana es el propio Estatuto. Ciertamente es que el Estatuto es la norma idónea para dotar de contenido a la autonomía financiera catalana, por lo que la ausencia de referencia a la ley orgánica prevista en el artículo 157.3 no tendría mayor importancia, por lo ya dicho. Y además, porque lo determinante sería el contenido de las disposiciones financieras estatutarias y si las mismas citan o no la LOFCA o la nueva ley orgánica que el Estado pudiera dictar. Pero el problema es de mayor calado. Y es que, como bien dice el Dictamen 269 del Consejo Consultivo, la ley orgánica prevista en el artículo 157.3 no atribuye competencias, pero las delimita, a partir de la configu-

ración de un sistema de financiación. Por eso, el modelo que defina un estatuto de autonomía, como dice el Dictamen, «ha de poder ser generalizable», es decir, susceptible de ser integrado en el modelo que establezca finalmente la ley orgánica aprobada por el Estado.

Esta «reconducción a la unidad» es fruto, sencillamente, de los dos grandes principios que la CE configura como *contrapesos* de la autonomía financiera de las nacionalidades y regiones: la solidaridad y la coordinación. Podemos decir que la existencia de un *sistema de financiación* que delimite las competencias autonómicas, que el Estado fijará a través de la ley orgánica prevista en el artículo 157.3, se justifica por la necesidad de preservar la vigencia de la coordinación y la solidaridad, cuya garantía corresponde al Estado.

Cabría, no obstante, afirmar que la exclusiva mención al Estatuto como fuente reguladora de las competencias financieras catalanas no impediría que el Estado ejerciera sus funciones de garantía de la coordinación y la solidaridad y que el propio Estatuto faculta esta posibilidad cuando prevé en sus artículos 207 y 208 la aportación catalana a la Hacienda del Estado y a los gastos del Estado y en su artículo 209 la aportación a la solidaridad y los mecanismos de nivelación. Es aquí donde hay que valorar la referencia a las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y la Generalidad, como objeto de regulación exclusiva por el Estatuto, y al sentido que se da a la «bilateralidad» que presidiría esas relaciones.

A nuestro modo de ver, cuando la Proposición de reforma del Estatuto se refiere a las «relaciones» está haciendo mención a lo que podríamos llamar «aspecto jurídico» de las denominadas *balanzas fiscales*. El concepto de balanza fiscal se define en el documento elaborado por el Grupo de Trabajo para la Actualización de la Balanza Fiscal de Cataluña, designado por la parte catalana de la Comisión Mixta de Valoraciones Estado-Generalidad.⁹ La balanza fiscal es el instrumento técnico que recoge los flujos fiscales entre regiones, originados por la acción del sector público central, *en la medida en que los impuestos y gastos públicos se distribuyen territorialmente*. Así, el saldo de la balanza fiscal en una región se obtiene como la diferencia entre los beneficios o pagos derivados del gasto que el sector público central realiza en esta región y

9. «La Balanza Fiscal de Cataluña con la Administración Central», 31 de enero de 2005, http://www.gencat.net/economia/progecon/financament/balanza_fiscal_cast.pdf.

el volumen de ingresos detraídos de esta región para financiar el conjunto del gasto público.¹⁰

La balanza fiscal (al margen de las discrepancias metodológicas en cuanto a su cálculo, diferenciando entre el llamado «enfoque del flujo monetario» y el del «flujo del beneficio»)¹¹ no pasaría de ser un dato estadístico para medir la territorialización del gasto público y el esfuerzo fiscal de los contribuyentes del territorio si no fuese porque se pretende dotar de relevancia jurídica a la relación de intercambio en que la misma se apoya. El concepto económico de balanza fiscal parte de la existencia de aportaciones del Estado a Cataluña o de inversiones reales en territorio catalán y de las correlativas «aportaciones» de Cataluña al Estado o, como dice el Documento del Grupo de Trabajo para la Actualización de la Balanza Fiscal de Cataluña, «ingresos detraídos» de Cataluña para financiar el conjunto del gasto público. El concepto *balanza fiscal* aplicado a la financiación autonómica parte no sólo de la existencia de transferencias del Estado a favor de la Comunidad Autónoma de Cataluña, transferencias que sí existen y que el TC ha destacado como elemento fundamental en la garantía de la solidaridad financiera –Sentencia 68/1996, de 18 de abril (FJ 10)–, sino que presupone «aportaciones» de Cataluña, o «ingresos detraídos» de Cataluña.

El marco teórico que permite hablar de estas *aportaciones o ingresos detraídos* es la *bilateralidad* del sistema de financiación, propugnado a partir de la Proposición de reforma del Estatuto. Las supuestas aportaciones catalanas o los ingresos detraídos a Cataluña no serían otra cosa que la participación del Estado en sus propios tributos, es decir, en la parte no cedida de los mismos, que en la actualidad alcanza el 33 % en el IRPF y, sin cesión de competencias normativas,

10. El Documento añade: «la balanza fiscal recoge estos flujos. Cuando en una región los recursos detraídos superan los recursos que se aportan o benefician a sus ciudadanos, el signo del saldo de los flujos fiscales originados en esta región por el Gobierno central es negativo, o sea, existe una salida limpia de recursos fiscales. Por el contrario, cuando el volumen de ingresos aportados por una región al sector público central es inferior a los beneficios o pagos que recibe, existe una entrada limpia de recursos y, por tanto, el saldo de los flujos fiscales es positivo».

11. Véase un resumen de estos problemas en Espasa, M., «Problemas metodológicos y de fuentes estadísticas en la elaboración de una balanza fiscal», Metodología para la elaboración de las balanzas fiscales de las Comunidades Autónomas, *Documentos del Consejo Económico y Social*, Madrid, 2002, p. 88-90. La balanza fiscal corresponde al registro de las relaciones financieras existentes a lo largo de cierto periodo de tiempo entre la Administración regional objeto de interés y los niveles superiores de la Administración pública. El saldo de esta balanza se calcula como la diferencia del gasto público realizado en la región y el total de impuestos y demás pagos coactivos abonados por quienes residen en esa comunidad.

el 35 % en el IVA y el 40 % en los impuestos especiales sobre el alcohol, el tabaco y los hidrocarburos. Sin embargo, es evidente que, tratándose de impuestos estatales, quienes participan en su recaudación son las comunidades autónomas de régimen común y no el Estado. Las balanzas fiscales y las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y la Generalidad se apoyan, pues, en una consideración previa que posteriormente se mencionará en la propia Proposición de reforma del Estatuto: la atribución de todos los impuestos vigentes en Cataluña a la Generalidad. Y no es que creamos, como se dijo, que hay impuestos que deben ser estatales «por naturaleza», pero las referencias a la aplicación exclusiva del Estatuto a la hora de regular la financiación catalana, unido al régimen bilateral y a la referencia a las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y la Generalidad, suponen excluir la aplicación de la ley orgánica que pueda adoptar el Estado para reconducir el esquema catalán de financiación a la *unidad del sistema*.

Sólo en la unidad del sistema regulado a partir de la ley orgánica prevista en el artículo 157.3 de la CE se pueden lograr los objetivos de solidaridad. Y ello requiere un escenario de financiación autonómica multilateral porque, adelantémoslo, la solidaridad tiene una dimensión de fomento del equilibrio económico entre las diversas partes del territorio español y de nivelación en la prestación de servicios esenciales y ello hace que «no se pueda alegar, en posibles controversias, la necesidad o excepción de reciprocidad, para negarse a cumplir las exigencias que la solidaridad dispone a las comunidades autónomas».¹² Por el contrario, la bilateralidad impide la integración de la financiación catalana en el sistema que el Estado puede regular a partir de su competencia para adoptar la ley orgánica a que hace referencia el artículo 157.3 de la CE. Integración que, como dijo el Consejo Consultivo, es lo que permite verificar si un modelo de financiación definido en un estatuto de autonomía resulta «generalizable» y, por lo tanto, si puede ser reconducido a la unidad de un sistema coordinado en el que se garantice la solidaridad.

No se trata de cuestionar si el Estatuto puede definir unas competencias financieras. Puede hacerlo e incluso puede impulsar una modificación de la vigente LOFCA, para llegar a una nueva ley orgánica que redefina el «sistema de financiación». Lo que difícilmente se puede admitir es la pretensión de aislar esta financiación del esquema que pueda definir el Estado. Hacerlo así supone

12. Falcón y Tella, R., *La compensación financiera interterritorial*, Congreso de los Diputados, Monografías, Madrid, 1986, p. 141.

también, a nuestro juicio, una vulneración del artículo 157.2 de la CE, según el cual «el sistema de ingresos de las comunidades autónomas [...] deberá establecerse de forma que no pueda implicar privilegios económicos o sociales ni suponer la existencia de barreras fiscales en el territorio español». ¹³ Como señala el informe del Círculo de Empresarios «La financiación de las Comunidades Autónomas», de 29 de septiembre de 2005, «remite el debate a la cuestión de las balanzas fiscales es aceptar la cesión íntegra a las CA de las competencias fiscales del Estado», al menos las competencias tributarias en territorio catalán. Ello sería inconstitucional por vulneración de los apartados 2 y 3 del artículo 157. Y, además, ello pone de manifiesto un «espíritu confederal», que es lo que está detrás de las denominadas *aportaciones catalanas* a la Hacienda del Estado. Y es que, como recuerda con toda claridad Sevilla Segura, «lo normal, a diferencia de lo que sucede en los estados federales, es que la confederación carezca de capacidad para establecer impuestos y, por tanto, que sus gastos se financien mediante aportaciones de los estados miembros [...]». ¹⁴

III.2. Preferencia del Estatuto en caso de conflicto

El artículo 202 de la Proposición de reforma del Estatuto no sólo hacía referencia a la aplicación del estatuto como norma reguladora de las finanzas de Cataluña en el marco de una bilateralidad que excluye la idea de un sistema, que regularía el Estado a través de la ley orgánica prevista en el artículo 157.3 de la CE. Además, también disponía en su apartado 4 que, «en aplicación de los principios de proximidad y de subsidiariedad, lo establecido por el presente Estatuto es aplicable de forma preferente en caso de conflicto normativo con la legislación del Estado».

En primer lugar, la Proposición de reforma del Estatuto invocaba el principio de subsidiariedad en su ámbito jurídico-político, donde juega como un principio característico de los estados de estructura federal. En los modelos fe-

13. Precepto que, a juicio de Falcón y Tella, R., constituye un límite a las competencias financieras de las comunidades autónomas que «juega más allá de la distribución de competencias, actuando de forma añadida a la idea de Constitución material»; *La compensación financiera interterritorial*, *op. cit.*, p. 75.

14. Sevilla Segura, J. V., *Política y Técnicas Tributarias*, Manuales de la Escuela de Hacienda Pública, IEF, Madrid, 2004, p. 220.

derales, el principio de subsidiariedad desarrolla una función de distribución de competencias y, sobre todo, es un principio que permite, en el ámbito de las competencias compartidas, «la actualización de una competencia potencial de la Federación cuando su intervención aparece como más eficaz que la de los estados federados».¹⁵ La invocación del principio de subsidiariedad nos remite, por tanto, al carácter compartido de la competencia sobre la que el mismo actúa y a la atribución de una competencia que se considera que ya se tiene de modo «potencial», por razones de eficacia.

Y el principio se invoca para atribuir preferencia al contenido del Estatuto «en caso de conflicto normativo con la legislación del Estado». Estos conflictos (más bien conflictos entre *bloques normativos*) deben resolverse, como viene afirmando el TC, «de acuerdo con los criterios de reparto competencial entre el Estado y las Comunidades Autónomas previstos en la CE» (Sentencia 237/2000, de 16 de octubre), por lo que los conflictos normativos entre el Estado y las comunidades autónomas serán, normalmente, conflictos de competencias.

El conflicto de competencias debe diferenciarse del conflicto sobre el mero ejercicio de la competencia. El primero de ellos se dará cuando un ente territorial, en este caso el Estado o la Generalidad catalana, entiendan que una disposición, resolución o acto emanados de otro ente no respeta el orden de competencias establecido por la Constitución, los estatutos de autonomía o las leyes orgánicas correspondientes y, en el caso de las comunidades autónomas, además, que tal disposición, resolución o acto afecta a su propio ámbito de autonomía, «condicionando o configurando de forma que juzga inadecuada las competencias que en virtud de esa autonomía ostenta» (STC 11/1984, de 2 de febrero, FJ 2).¹⁶

Como ya en su momento dijo la Sentencia del TC 110/1983, de 29 de noviembre, en su FJ 2, estos conflictos positivos de competencia, que suponen la

15. Fraga Iribarne, M., *El principio de subsidiariedad en la Unión Europea*, Fundación Galicia-Europa, Santiago, 1997, p. 35.

16. Sin que resulte indispensable, como dice esta misma Sentencia 11/1984, en su FJ 2, «que el ente que plantea el conflicto recabe para sí la competencia ejercida por otro». Por su parte, la Sentencia 110/1983, de 29 de noviembre, FJ 1, destaca dos aspectos distintos en el conflicto de competencia: en primer lugar, a través de ellos se pretende, de una parte, la anulación de la disposición, resolución o acto que se estiman viciados de incompetencia, y de la otra, una declaración acerca de la existencia o no de la competencia utilizada para producirlos y, eventualmente, acerca de la titularidad de dicha competencia.

existencia de una controversia entre el Estado y una comunidad autónoma relativa al orden de competencias establecido en la Constitución, en los estatutos de autonomía o en las leyes correspondientes, son auténticos conflictos normativos que han de resolverse de acuerdo con criterios competenciales. No se tratará simplemente de poner fin a un conflicto, sino de determinar «qué norma prevalece en función de la titularidad competencial de las respectivas Administraciones» (STC 88/1989, de 11 de mayo, FJ 2). Y que han de resolverse, como indican los artículos 62 y 63.1 de la Ley orgánica del Tribunal Constitucional (LOTIC), ante el propio TC, a iniciativa del Gobierno central o del órgano ejecutivo superior de una comunidad autónoma. Frente a ellos, los conflictos sobre el ejercicio de la competencia no cuestionan la titularidad sino el uso o el «vicio de ejercicio» (STS de 28 de julio de 1999).¹⁷

En suma, los «conflictos normativos con la legislación del Estado» mencionados en el artículo 202.4 de la Proposición de reforma del Estatuto catalán requieren, en primer lugar, que se determine la legitimidad o ilegitimidad constitucional de la disposición o resolución concreta de que se trate, lo que supondrá interpretar y fijar el orden competencial y la determinación de qué competencias pertenecen a qué sujetos, desde la perspectiva de la Constitución, los estatutos de autonomía o las leyes orgánicas correspondientes, en este caso la ley orgánica dictada al amparo del artículo 157.3 de la CE.

Esta previsión de la Proposición de reforma del Estatuto supone que los conflictos normativos en materia financiera entre la normativa del Estado y la dictada por la Comunidad Autónoma catalana se resolverán, exclusivamente, aplicando las disposiciones previstas en el Estatuto. Ello plantea aspectos muy discutibles desde la perspectiva constitucional.

En efecto, esta primacía estatutaria se hace invocando el principio de subsidiariedad, conjuntamente con el de *proximidad*. Teniendo en cuenta la función jurídico-política del principio de subsidiariedad –lo que, por ejemplo, justificó su incorporación al ordenamiento jurídico comunitario europeo, a través del artículo 130 R.4 del Acta Única Europea–, ello supone la atribución de una competencia vía Estatuto o, al menos, la conversión de toda la financiación en «competencia compartida», excluyendo la aplicación en la resolución de con-

17. RJ 1999.6620.

flictos normativos, no sólo de la Constitución, sino también de la ley orgánica dictada por el Estado al amparo del artículo 157.3 de la CE. Y ya hemos indicado que esta ley orgánica no puede ser ignorada ni excluida, entre otras cosas porque a la misma corresponde la reconducción de las competencias financieras contenidas en los estatutos a la «unidad de un sistema», indispensable para garantizar la vigencia de la coordinación y la solidaridad. Lo que supondría, a nuestro juicio, la inconstitucionalidad de este artículo 202.4.

Lo cuestionable de esta previsión contenida en la Proposición de reforma del Estatuto es que pretendía *resolver anticipadamente* los conflictos que puedan darse entre la normativa estatal y la autonómica en materia de financiación, determinando la prevalencia del Estatuto. Ello conlleva la exclusión de las demás normas que, según la doctrina del TC, deben ponderarse para una adecuada resolución de los conflictos competenciales. Supone no sólo ignorar la Constitución y la ley orgánica prevista en el artículo 157.3, actualmente la LOFCA, sino imponer esta primacía del orden estatutario al propio TC, que, de acuerdo con el artículo 161.1.c de la CE y el título IV y, en concreto, con el artículo 59 de la LOTC, tiene atribuida la función de resolver los conflictos competenciales que surjan entre el Estado y una o más comunidades autónomas.

A nuestro juicio, esta preferencia de las disposiciones estatutarias en caso de conflicto vulnera el artículo 157.3 de la CE, al excluir la aplicación de la ley orgánica prevista en este precepto y que es el instrumento que delimita competencias, dando sentido a la idea de «sistema de financiación autonómico», además de imponer un criterio de resolución de conflictos que menoscaba la función que tiene atribuida el TC en el artículo 161.1.c de la CE y el título IV y, en concreto, en el artículo 59 de la LOTC.

Pero, además, la misma alcanza su verdadera dimensión si se interpreta conjuntamente con algunas disposiciones que trataremos inmediatamente, como la referencia contenida en el artículo 203.3.b de la misma Proposición de reforma del Estatuto, que pretendía convertir todos los tributos estatales «soportados» en Cataluña en «tributos cedidos de acuerdo con lo dispuesto en el presente Estatuto». En este precepto se está configurando al propio Estatuto como norma de atribución de impuestos a la Generalidad, de manera que las competencias sobre los impuestos cedidos (y, por lo que se ve, también los que actualmente no son cedidos pero se *soportan* en Cataluña) se convertirían en competencias propias y originarias de Cataluña. Ello supondría que, como con-

secuencia de la jurisprudencia del TC al respecto, ni siquiera cabría aplicación supletoria de la normativa del Estado.

En efecto, el TC, en sentencias 147/1991, de 4 de julio, 118/1996, de 27 de junio, y 61/1997, de 20 de marzo, ha afirmado que en «materia compartida» no cabe que el Estado dicte normas con vocación de «supletoriedad», pues la cláusula de supletoriedad del artículo 149.3 de la CE no sería un título competencial autónomo. Ello suponía el riesgo aventurado por el magistrado Jiménez de Parga en el voto disidente a la Sentencia 118/1996, de 27 de junio, de que las comunidades autónomas pudiesen, en materias compartidas, neutralizar la competencia estatal a través del no ejercicio de sus propias competencias. Es evidente que desde el instante en que las competencias sobre impuestos cedidos dejen de ser objeto de atribución extraestatutaria y la norma de atribución del impuesto cedido pase a ser el propio Estatuto de autonomía, el Estado no podrá, como ocurre en la actualidad, prever la aplicación supletoria de sus disposiciones en caso de que la Generalidad no dictase normas específicas en materias reguladas por leyes del Estado. La invocación de la regla de la subsidiariedad tendría además este efecto, aunque sobre esta cuestión volveremos de inmediato.

IV. Competencias financieras y recursos de la Generalidad de Cataluña

Los artículos 204 y 205 de la Proposición de reforma del Estatuto hacían referencia a las competencias financieras y a los recursos económicos con que contará Cataluña.

El artículo 204 hacía referencia a las «competencias financieras», esto es, al poder financiero que se atribuye a la Generalidad, sobre la base de lo señalado en su apartado 1: «la Generalidad tiene capacidad para determinar el volumen y composición de sus ingresos en el ámbito de sus competencias financieras, así como para fijar la afectación de sus recursos a las finalidades de gasto que decida libremente». Este primer apartado no era más que la proclamación del contenido de la autonomía financiera a que se refería el artículo 202.2, autonomía financiera a la que hacía referencia también el artículo 203.1, al proclamar que la Generalidad dispone de «finanzas autónomas y de recursos financieros suficientes». Esa suficiencia debe valorarla la propia Comunidad Autónoma a través de la determinación del nivel de ingresos disponibles. Sólo así una comunidad

autónoma puede actuar en la graduación e intensidad de sus objetivos mediante el gasto. Como señala Perulles, «la autonomía financiera se manifiesta en la posibilidad de la libre aplicación de los recursos, pero para ello debe existir un sistema de ingresos que garantice de forma suficiente la libre elección de los objetivos».¹⁸ Sólo así podemos hablar de auténtica autonomía financiera, lo que justifica plenamente la redacción del artículo 203.2 de la Proposición de reforma del Estatuto, que se refiere a la autonomía de gasto de la Generalidad para aplicar libremente sus recursos.

Y esa capacidad para determinar el nivel de ingresos se traduce en la existencia de una lista de recursos de la Generalidad, que se recogía en el artículo 203. Conviene recordar que los recursos de las comunidades autónomas están expresamente mencionados en el artículo 157.1 de la CE, y que también el artículo 4 de la LOFCA incluye una lista de recursos. La relación de medios económicos prevista en el artículo 203 de la Proposición de reforma del Estatuto recoge básicamente los recursos previstos en el bloque de constitucionalidad: tributos propios de la Generalidad, recargos sobre tributos del Estado (la CE se refiere a recargos sobre impuestos), ingresos de derecho privado, procedentes del patrimonio, de operaciones de crédito y procedentes de multas y sanciones. Sin embargo, frente a la referencia contenida en los artículos 157.1 de la CE y 4 de la LOFCA a los tributos cedidos «total o parcialmente por el Estado», la Proposición de reforma del Estatuto pretendía redefinir la potestad tributaria de la Generalidad, basándola además de en los tributos propios, en la consideración como «cedidos» de todos los tributos estatales *soportados* en Cataluña.

Consecuencia de ello es que el artículo 203 no hacía mención, entre los recursos de la Generalidad, las «participaciones en los ingresos del Estado», limitándose a hacer referencia a «los ingresos procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial y de otras asignaciones establecidas por la Constitución, si procede». Ello es fruto de que el modelo diseñado no concebía que Cataluña participe de ingresos estatales sino que, por el contrario, preveía en sus artículos 207 y 208 la aportación catalana a la Hacienda del Estado y a los gastos del Estado.

18. Perulles Moreno, J. M., «La financiación de las Comunidades Autónomas», ponencia presentada en «Informe sobre las Autonomías», Barcelona, 1989, p. 2; Martín Queralt, J., «El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas: notas críticas», *Palau 14. Revista Valenciana de Hacienda Pública*, n.º 11, Generalidad Valenciana, Valencia, 1990, p. 35.

IV.1. El poder tributario de la Generalidad

En nuestro orden constitucional, el precepto clave para la ordenación y distribución del poder tributario entre los diferentes niveles territoriales de la Hacienda pública es el artículo 133 de la CE, que en su número 1 señala que la potestad originaria para establecer tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley, y en su número 2 faculta a las comunidades autónomas sólo a «establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes», entre las cuales estará la ley orgánica dictada al amparo del artículo 157.3, pero también los estatutos de autonomía, que pueden ordenar el poder tributario propio de las comunidades autónomas.

El reconocimiento de un *poder tributario propio*, previsto en los artículos 153.2 de la CE y 6 de la LOFCA como característica del sistema de financiación de las comunidades autónomas, ha sido destacado por el TC como rasgo distintivo de la autonomía financiera (STC 49/1995, de 16 de febrero, FJ 4). El poder tributario incluirá, en palabras de Micheli, «[...] la acción legislativa en cuanto se dirige al establecimiento de normas tributarias y la acción administrativa dirigida a aplicar dichas normas»,¹⁹ a lo que habría que unir lo que en la doctrina alemana se denomina «soberanía sobre las sumas recaudadas» –*Ertragshoheit* a que se refiere el artículo 106 de la Ley fundamental de Bonn– o, en palabras de Ramallo Massanet, «potestad sobre el rendimiento»,²⁰ esto es, disponibilidad sobre los ingresos fruto de las categorías tributarias creadas y aplicadas por la propia Comunidad Autónoma.

A estas facultades, inherentes al poder tributario de un ente político autónomo, se referían los demás apartados del artículo 204 de la Proposición de reforma del Estatuto. Y, en primer lugar, el apartado segundo mencionaba el poder normativo tributario de Cataluña, al disponer que «la Generalidad tiene capacidad normativa y responsabilidad fiscal sobre todos y cada uno de los impuestos estatales soportados en Cataluña, en el marco de las competencias del Estado y de la Unión Europea». Por su parte, el apartado cuatro del artículo 204 decía que «corresponden a la Generalidad la gestión, recaudación, liquidación e inspección de todos los tributos estatales soportados en Cataluña».

19. Micheli, G. A., *Corso di Diritto Tributario*, UTET, Turín, 7ª edición, 1984, p. 106.

20. Ramallo Massanet, J., «El reparto de competencias tributarias entre los distintos ámbitos de gobierno», *Civitas*, REDE, n.º 60, 1988, p. 501.

Debemos, por tanto, plantearnos la constitucionalidad del poder tributario de la Generalidad que pretendía diseñar la Proposición de reforma del Estatuto.

IV.1.1. Impuestos propios

En primer lugar, el poder normativo se proyecta en la posibilidad de crear tributos propios y recargos sobre tributos estatales. Aunque el artículo 203 de la Proposición de reforma del Estatuto no se pronunciaba al respecto, hay que entender que esta mención a la capacidad de regular estos tributos propios (los recargos tienen esta naturaleza)²¹ está vinculada a la Constitución y delimitada por el contenido de la LOFCA.

Para el caso de los tributos propios y, sobre todo, de los impuestos, el TC ha interpretado la CE y la LOFCA en el sentido de que las «desigualdades territoriales» causadas por la posible creación de estas figuras tributarias son admisibles, ya que ello es una consecuencia del ejercicio de la autonomía, y la igualdad sólo entraría en contradicción con la autonomía si se interpretase como *uniformidad* (Sentencia 150/1990, de 4 de octubre, FJ 7).²² No obstante, la Comunidad Autónoma catalana deberá respetar el *principio de separación de sistemas tributarios*, no pudiendo crear tributos sobre hechos impositivos que ya se encuentren gravados por el Estado (art. 6.2 LOFCA),²³ entendiéndose que lo que se excluye es la posibilidad de Cataluña de reproducir los hechos impositivos ya

21. A nuestro modo de ver, y siguiendo en esto a un sector importante de la doctrina, estos recargos, aun con las peculiaridades que se quiera, tienen la condición de impuestos propios de las comunidades autónomas. Véase García Frías, M. A., *La financiación territorial mediante recargos: un análisis jurídico*, Universidad de Salamanca, 1994, p. 170; Cors Meyá, X., «Los recargos y los impuestos propios de las Comunidades Autónomas», *Civitas*, REDE, n.º 58, 1988, p. 421-422.

22. La vulneración de la igualdad por la norma reguladora de un impuesto propio de las comunidades autónomas debe enjuiciarse en relación con los sujetos residentes en la propia comunidad autónoma. A partir de este enjuiciamiento se debe tener en cuenta, para localizar una violación de la igualdad, la existencia de una diferencia de trato directa o indirecta entre grupos y categorías de personas –Sentencia 181/2000, de 29 de junio (FJ 10)– y siempre que el término de la comparación resulte arbitrario o caprichoso –sentencias 148/1986, de 25 de noviembre (FJ 6), 29/1987, de 6 de marzo (FJ 5) y 1/2001, de 15 de enero (FJ 3).

23. En este sentido, el TC se ha manifestado señalando que la «prohibición de doble imposición» en materia tributaria «garantiza que sobre los ciudadanos no pueda recaer la obligación material de pagar doblemente por un mismo hecho imponible» –sentencias 37/1987, de 26 de marzo (FJ 14), 149/1991, de 4 de julio (FJ 5 A), 186/1993, de 7 de junio (FJ 4.c) y 14/1998, de 22 de enero (FJ 11.c).

existentes en el sistema tributario estatal (doctrina consolidada por el TC en sentencias 37/1987, de 26 de marzo, 186/1993, de 7 de junio, y 14/1998, de 22 de enero, a pesar de algún pronunciamiento discrepante –Sentencia 49/1995, de 16 de febrero). La imposición propia de la Comunidad Autónoma de Cataluña habrá de respetar también las exigencias del principio de territorialidad, ya que el artículo 157.2 de la CE prohíbe adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera del territorio²⁴ y la *no interferencia económica*, en tanto los tributos propios no podrán suponer «obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios», además de los límites contenidos en el artículo 9.c de la LOFCA, cuando hace mención a la prohibición de que los impuestos propios afecten a la «ubicación de empresas». El TC ha relacionado esta prohibición con las exigencias de solidaridad, excluyendo la creación de regímenes fiscales que por su capacidad de deslocalizar se traduzcan en medidas inmediatamente dirigidas a asegurar a una parte del territorio beneficios o ventajas a expensas de otro (Sentencia 69/1990, de 5 de abril). Los tributos propios tampoco podrán afectar, de manera efectiva, a la libre elección de residencia, que no resultaría vulnerada por la mera existencia de diferencias de tributación²⁵ (Sentencia 8/1986, de 21 de enero –FJ 3– y Auto 182/1986, de 26 de febrero –FJ 1) ni suponer «cargas trasladables a otras comunidades».²⁶

Para el supuesto de los recargos, las posibilidades de su adopción han sido ampliamente interpretadas ya por las sentencias 19/1987, de 17 de febrero, y 150/1990, de 4 de diciembre. En esta última, el TC rechaza «[...] extender a los recargos autonómicos sobre impuestos estatales el conjunto de principios que el legislador estatal ha previsto en el artículo 9 de la LOFCA únicamente en relación con los impuestos propios de las Comunidades Autónomas» (FJ 5).

24. Desarrollado extensivamente por la LOFCA, al decir, en su artículo 9.a, que «no podrán sujetarse elementos patrimoniales situados, rendimientos generados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Comunidad Autónoma».

25. Así, «la libertad de residencia implica, como es obvio, la de opción entre los beneficios y perjuicios, derechos, obligaciones y cargas que, materialmente o por decisión de los poderes públicos competentes, correspondan a los residentes en un determinado lugar [...]» (Sentencia 8/1986, de 21 de enero, FJ 3) pero siempre sobre la base de que el ciudadano ha de contar con las diferencias de presión fiscal, sin que ello le impida establecerse en una zona del territorio del Estado o en otra (Auto 182/1986, de 26 de febrero, FJ 1).

26. Véase al respecto Casado Ollero, G., *El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas (una aproximación a las funciones del tributo regional)*, Instituto de Desarrollo Regional, Granada, 1981, p. 21; Jiménez Compaired, I., *La imposición propia de las Comunidades Autónomas*, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 1994, p. 132.

Por lo tanto, la mención de estos tributos en la Proposición de reforma del Estatuto resultaba perfectamente acorde con el bloque de constitucionalidad. Como lo es la referencia del artículo 204.5, que atribuye a la Generalidad de Cataluña plenas competencias normativas sobre sus tributos propios mediante ley del Parlamento.

IV.1.2. Tributos estatales soportados en Cataluña

Más duda puede suscitar la calificación como rendimiento de la Comunidad Autónoma catalana «de todos los tributos estatales soportados en Cataluña», que tendrían la consideración de cedidos «de acuerdo con lo dispuesto en el presente Estatuto».

La primera objeción que hay que efectuar es de pura técnica normativa y se refiere a la utilización de un concepto de clara raigambre económica como es la referencia a los *impuestos soportados* en Cataluña. Por *soportar* un impuesto hay que entender no sólo el satisfacer la deuda tributaria a la Administración acreedora de la misma, sino la situación de aquel sujeto que, como efecto del fenómeno económico de traslación de la carga, termina pagando el impuesto.²⁷ Partiendo de que todos los impuestos son trasladables vía precios, y en especial lo es el impuesto sobre sociedades,²⁸ podría llegar a entenderse que son rendimientos de la Hacienda catalana incluso los impuestos soportados por consumidores residentes en Cataluña como consecuencia de la traslación vía precios de un impuesto directo satisfecho por un sujeto residente en otra comunidad (por ejemplo, la traslación vía precios a un consumidor residente en Cataluña de un producto elaborado por una sociedad residente en Madrid). Esta conclusión pone de manifiesto la inconveniencia del término que se empleaba, máxime cuando se podría haber utilizado otra expresión más precisa, como por ejemplo referirse a los impuestos cuyo rendimiento se haya producido en terri-

27. García Villarejo, A.; Salinas Sánchez, J.; *Manual de Hacienda Pública General y de España*, Tecnos, Madrid, 1985, p. 429, diferencian entre *traslación*, *incidencia* y *difusión* del impuesto. En los tres casos se puede hablar de que alguien «soporta» el impuesto.

28. Como explican los citados García Villarejo, A. y Salinas Sánchez, J., el modelo Kryzaniak-Musgrave viene a demostrar que los empresarios, de hecho, consideran el impuesto sobre sociedades un coste de producción más, ya que lo que persiguen como objetivo es la tasa de beneficio neto, esto es, libre de impuestos, y en función de ello fijan los precios del producto; *Manual de Hacienda Pública General y de España*, op. cit., p. 468.

torio de Cataluña, que ya se emplea, por ejemplo, en el artículo 23.2 y 3 de la LOFCA al referirse a la legitimidad para promover conflicto ante la Junta Arbitral. Pero el uso del término *impuesto soportado* no resultaba tan extraño si entendemos que el mismo es un presupuesto técnico de las llamadas *balanzas fiscales*, y éstas tienen una traducción en la bilateralidad que preside el sistema de financiación de la Proposición de reforma del Estatuto.

Pero si el empleo de este término constituía una impropiedad manifiesta, más grave resultaba considerar que todos esos impuestos *soportados* tienen la condición de cedidos, de acuerdo con lo dispuesto en el presente Estatuto.

Conviene recordar al respecto que, sin profundizar en la caracterización y naturaleza de los impuestos cedidos previstos en el artículo 157.1 de la CE y desarrollados en los artículos 10 y 11 de la LOFCA, lo cierto es que el TC los ha configurado, sin lugar a dudas, como impuestos estatales, cuestión ésta que al menos formalmente parecía respetar la propuesta de reforma del Estatuto, que se refería a «tributos estatales». Pero además, se viene aceptando, sobre todo a partir de cierta jurisprudencia del TC, que la decisión de configurar un impuesto como cedido también es una competencia estatal, tal y como entiende la Sentencia 181/1988, de 13 de octubre, FJ 4, y también lo recuerda la Sentencia 192/2000, de 13 de julio (FJ 8).²⁹ Por ello se viene afirmando que el Estado tiene plena capacidad para decidir la cesión de determinados tributos a las comunidades autónomas en el marco de sus posibilidades de regulación del ejercicio de las competencias financieras a que se refiere el artículo 157.3 de la CE.

No obstante, esta visión reduccionista, que concibe los impuestos cedidos exclusivamente como impuestos estatales, choca con la referencia del artículo 10.2 de la propia LOFCA, según el cual la cesión se hará «en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezcan en una Ley específica». En efecto, se trata de impuestos «establecidos y regulados por el Estado», cuyo producto corresponde a la Comunidad Autónoma, pero impuestos previstos como ingresos de las comunidades autónomas en los respectivos estatutos de autonomía. En lo que concierne a Cataluña, la vigente Ley orgánica 4/1979, de 18 de diciembre, establece la cesión de una serie de tributos que, sin embargo, conservan su condi-

29. Esta Sentencia analiza la constitucionalidad del conocimiento de las reclamaciones sobre esos tributos cedidos por órganos estatales como los tribunales económico-administrativos.

ción estatal, ya que «la eventual supresión o modificación por el Estado de alguno de los tributos antes señalados implicará la extinción o modificación de la cesión». Todo ello, a pesar de que prima la «cesión extraestatutaria», ya que la modificación de la relación de tributos cedidos será tramitada como proyecto de ley, sin que constituya modificación del Estatuto.

La pretensión de la reforma del Estatuto es configurar la norma institucional básica de Cataluña como norma atributiva de competencias en materia de impuestos cedidos. En la actualidad, la competencia sobre los impuestos cedidos ha venido siendo objeto de atribución extraestatutaria a través de las correspondientes leyes de cesión, que invocan el instrumento de la ley marco prevista en el artículo 150.1 de la CE. Sin embargo, es posible defender que las competencias autonómicas sobre los impuestos cedidos estarían ínsitas en el artículo 157.1.a de la CE y que, por tanto, sería posible que la norma de atribución del impuesto cedido fuese el propio Estatuto de autonomía. Así, para Agulló Agüero, las competencias sobre los impuestos cedidos serían propias y originarias de las comunidades autónomas, siendo la norma de atribución de las mismas el propio Estatuto.³⁰ Es verdad que esta atribución será constitucional, como recordaba el Consejo Consultivo, en la medida en que respete las competencias normativas que, como hemos visto, la Constitución reconoce al Estado y en especial las de Hacienda general del artículo 149.1.14. Aunque el TC, poniendo en relación la competencia sobre *Hacienda general* del artículo 149.1.14 con los artículos 133.1 y 157.3 de la Constitución, ha reconocido que al Estado le compete no sólo la regulación de sus propios tributos, sino el «marco general de todo el sistema tributario» (Sentencia 102/2000, FJ 6), esta competencia no permite defender que existan tributos que no sean cesibles *por naturaleza*. Una cosa es que el Estado tenga una suerte de supremacía que derive del artículo 149.1.14 CE para «determinar y adscribir» las figuras básicas del sistema y otra que esas figuras sean necesariamente del Estado y no puedan ser atribuidas a las comunidades autónomas.³¹

30. Agulló Agüero, A., «La capacidad normativa de las Comunidades Autónomas. Significado y repercusiones sobre el sistema tributario (la ampliación del concepto de impuesto cedido)», *Seminario sobre una nueva etapa en la corresponsabilidad fiscal*, Institut d'Estudis Autònoms, Barcelona, 1999, p. 31.

31. Respecto a esta cuestión, véase nuestro trabajo «La financiación de las comunidades autónomas a través de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional», en *25 años de financiación autonómica*, Varona Alabern editor, cátedra Cantabria 2004, p. 154 y 155.

Concebir los impuestos cedidos a partir de la función de los estatutos como normas atributivas de competencias los convierte, como recuerda Ruiz Almendral, en «materia compartida»³² entre el Estado y las comunidades autónomas. Pero que sea el Estatuto la norma de atribución de competencias sobre impuestos cedidos no puede suponer ir más allá de esta condición de materia compartida: en suma, no puede servir para convertir en impuestos propios de la Comunidad Autónoma lo que son impuestos cedidos.

En este sentido, el artículo 204.2 de la Proposición de reforma del Estatuto disponía que «la Generalidad tiene capacidad normativa y responsabilidad fiscal sobre todos y cada uno de los impuestos estatales soportados en Cataluña», aunque tal atribución se efectuaba «en el marco de las competencias del Estado y de la Unión Europea». Como afirmó el Dictamen 269 del Consejo Consultivo,³³ una cláusula de este tipo (típica *cláusula de salvaguarda*) parece poner de manifiesto que la competencia normativa de la Generalidad no es exclusiva, puesto que admite que existe otra normativa,³⁴ lo cual salvaría su constitucionalidad. Como también quedaría garantizada dicha constitucionalidad respecto al artículo 204.3, que en la Proposición hacía referencia a que la competencia de la Generalidad en materia de tributos cedidos abarcará la participación en la fijación de los elementos esenciales del mismo (tipo, exenciones, reducciones y bonificaciones sobre la base imponible y las deducciones sobre la cuota). Se trata de competencias sobre aspectos cuantitativos, sin incidir en el presupuesto de hecho de los impuestos cedidos. Es un precepto mucho más ajustado a la Norma fundamental, incluso, que el artículo 198.3 de la Propuesta de Reforma del Estatuto informada por el Consejo Consultivo, que se refería a que la Generalidad tenía potestad para intervenir en la fijación de los elementos esenciales de los tributos cedidos y, en especial, en la determinación de los tipos y que, aun

32. Ruiz Almendral, V., «La regla de la supletoriedad en relación con la atribución de competencias normativas a las comunidades autónomas sobre los impuestos cedidos», *Crónica Tributaria*, n.º 105, 2002, p. 88.

33. El Dictamen se refería a la cláusula «sin perjuicio de las competencias que correspondan a las Cortes Generales», y el artículo 204.2 de la Proposición de reforma del Estatuto señalaba que la Generalidad tiene competencia normativa «en el marco de las competencias del Estado».

34. El Dictamen se refería al artículo 198 de la Propuesta de Reforma del Estatuto, según la cual la Generalidad tendría «la capacidad normativa y la responsabilidad fiscal sobre todos y cada uno de los impuestos estatales soportados en Cataluña». Para el Consejo, la interpretación constitucional podría desprenderse del artículo «la», referido a la capacidad normativa, que incorporaba una connotación de exclusividad. Dicha duda constitucional quedaría disipada si se dijese (como al final dijo la Proposición de reforma) que la Generalidad tiene «capacidad normativa y responsabilidad fiscal».

así, el Consejo consideró constitucional, porque la amplitud de la forma empleada «no suponía una limitación inconstitucional de la potestad estatal de regular los elementos básicos de los tributos de su titularidad».

Es decir, ningún atisbo de inconstitucionalidad puede verse en la atribución de competencias normativas efectuada por la reforma del Estatuto, en tanto éstas respetan la condición de materia compartida de los tributos cedidos. Pero, como dice el propio Consejo Consultivo en su Dictamen 269, estamos ante unas cuestiones en las que el rigor normativo ha de ser total: «no se puede admitir una redacción que, si bien permite otras interpretaciones, también comporta una lectura de contenido inconstitucional».

Y el gran problema de una evaluación de constitucionalidad de esta materia no radica en la configuración de las competencias normativas sobre impuestos cedidos (que, como vimos, sería plenamente constitucional), sino en cuáles son esos impuestos cedidos, que serían, según la inicial Propuesta de reforma del Estatuto, todos aquellos impuestos estatales cuyo producto corresponda a la Comunidad Autónoma catalana de acuerdo con los correspondientes puntos de conexión. Sobre esos mismos impuestos, además, tendría la Generalidad plenas competencias para su gestión, recaudación, liquidación e inspección (art. 204.4). Es decir, se definían todos los impuestos soportados en Cataluña como impuestos cedidos, lo que se completaría con la atribución de una parte de su rendimiento al Estado («aportación a los gastos del Estado» del art. 208). De manera que se derogaría para Cataluña la participación en los ingresos del Estado como rendimiento de la Generalidad, ya que dichas participaciones se limitaban a las procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial y de otras asignaciones establecidas por la Constitución, si procede (art. 203). Cataluña no participaría de ingresos estatales porque sería el Estado el que participaría de los ingresos catalanes a través de la aportación catalana a los gastos del Estado. En esto se sustenta la bilateralidad que, como hemos dicho, crea un obstáculo insalvable a la integración de la financiación catalana en el sistema que el Estado puede regular a partir de su competencia para adoptar la ley orgánica a que hace referencia el artículo 157.3 de la CE, ya que excluye la aplicación de esta norma (en la actualidad la LOFCA).

Por eso la inconstitucionalidad del régimen de los tributos cedidos no estaría tanto en las normas que atribuyen competencias sobre los mismos a la Generalidad sino en la atribución del carácter de cedidos a todos los impuestos *soportados* en Cataluña.

En primer lugar porque ello supone convertir todos los impuestos cedidos en impuestos propios, al imposibilitar que el Estado regule aspectos esenciales de los mismos. Creemos, así lo dijimos en otra ocasión,³⁵ que el futuro de la financiación autonómica en el Estado español pasa por la conversión de alguno de esos impuestos cedidos en impuestos propios de las comunidades autónomas, pero no parece que la atribución de competencias por vía estatutaria sea la mejor manera de hacerlo. En segundo lugar, porque esta *conversión* es la base de la bilateralidad del sistema, que va contra el contenido de los artículos 157.1 y 3 de la CE.

V. Aportaciones de Cataluña a la hacienda del Estado

El sistema de financiación para Cataluña diseñado por la Proposición de reforma del Estatuto contemplaba dos tipos de aportaciones de la Hacienda catalana a la del Estado: la llamada aportación a los gastos del Estado (art. 208) y la aportación a la solidaridad y a los mecanismos de nivelación (art. 209).

La primera de estas aportaciones es consustancial a la fórmula bilateral de financiación que incorporaba la Proposición de reforma del Estatuto, en el marco de ese «espíritu confederal» al que nos hemos referido y que tiene en las aportaciones una de sus notas distintivas: Cataluña hace suyos todos los ingresos tributarios y entrega al Estado una parte para la financiación de los servicios de su competencia, aunque la Proposición de reforma presentada ante las Cortes Generales introducía una significativa novedad frente a la Propuesta de Reforma del Estatuto informada por el Consejo Consultivo. Esta última, en su artículo 200, determinaba una cuantía concreta de participación, al decir que tal porcentaje no sería en ningún caso superior al 50%; el Consejo fue muy claro al fundamentar la contradicción de esta disposición con el bloque de constitucionalidad: «la determinación de la participación en los impuestos cedidos afecta al conjunto del sistema de financiación y deberá ser fijada de acuerdo con los criterios generales recogidos en la LOFCA». El texto que ahora nos ocupa ha suprimido este porcentaje. Sin embargo, y como venimos diciendo, el problema radicaba en el hecho de que estas aportaciones se concretaban en un porcentaje de unos impuestos cedidos (art. 208) que son todos los «soportados en Catalu-

35. Véase nuestro trabajo «Contenido y límites del poder normativo de las Comunidades Autónomas en materia tributaria», *Hacienda Autonómica y Local, III Seminario Iberoamericano de Derecho Tributario*, Tórcula Ediciones, Santiago, 2003, p. 253.

ña» (art. 203.3.b), o lo que es lo mismo, estas aportaciones eran la expresión suprema de esas relaciones económico-financieras entre el Estado y la Generalidad en que se sustenta la bilateralidad del régimen. Ello impedía la integración de la financiación catalana en el conjunto del sistema que al Estado le corresponde garantizar vía ley orgánica del artículo 157.3 de la CE e imposibilitaba el juego efectivo de la solidaridad y la coordinación (principal condicionante para el ejercicio de la autonomía financiera según el art. 156 de la CE) que debe presidir ese sistema y cuya garantía es responsabilidad del Estado. Desde esta perspectiva, el artículo 208 de la Proposición de reforma del Estatuto resultaba inconstitucional.

En cuanto a la aportación a la solidaridad y a los mecanismos de nivelación, se preveía, en primer lugar, que la Generalidad contribuyese a la solidaridad de las demás comunidades autónomas «a fin de que los servicios prestados por los diferentes gobiernos autonómicos a sus ciudadanos puedan alcanzar niveles similares», pero «siempre y cuando lleven a cabo un esfuerzo fiscal también similar». Se decía que la Generalidad aportaba recursos y que, por tanto, también los recibía. Por su parte, el artículo 210 fijaba los criterios para esta aportación: necesidades de gasto y capacidad fiscal, con relación a la media de las comunidades autónomas, equidad medida en términos de población relativa y eficiencia económica medida en términos de producto interior bruto y esfuerzo fiscal relativos y, finalmente, el límite de que tales aportaciones «no pueden alterar, en ningún caso, la posición de Cataluña en la ordenación de rentas *per capita* entre las Comunidades Autónomas» (art. 210, segundo, *d*). Se trataba, en este último caso, de incluir de modo unilateral el *principio de ordinalidad*, al que haremos referencia más adelante.

Conviene recordar que la solidaridad, proclamada por el artículo 156.1 como condicionante sustancial de la autonomía financiera, es una exigencia de equilibrio en las relaciones horizontales entre las comunidades autónomas y de eficacia de la actividad financiera, lo que implica la coordinación de los institutos jurídico-financieros.³⁶ Desde el punto de vista jurídico, nos encontramos ante un auténtico mandato al legislador ordinario, y en consecuencia ante un parámetro de constitucionalidad de las leyes. Como mandato al legislador lo interpreta Albertí Rovira, cuando entiende que la solidaridad juega en una perspectiva muy clara: «el Estado tendrá el deber de ejercitar sus competencias en el

36. Falcón y Tella, R., *La compensación financiera interterritorial*, op. cit., p. 137.

sentido exigido para fomentar el establecimiento de un equilibrio económico adecuado y justo entre las diversas partes del territorio».³⁷

Ya hemos señalado que la solidaridad exige un sistema definido por el Estado a partir de la ley orgánica, el artículo 157.3 CE y un escenario multilateral, en el que cada sistema de financiación diseñado por los estatutos resulte «generalizable». Y donde además se asegure que no van a prosperar lo que hemos llamado *excepciones de reciprocidad* por parte de las comunidades autónomas, que condicionen el cumplimiento de las exigencias que la solidaridad les impone. Por su parte, el TC ha señalado que la solidaridad implica la coordinación y ésta «[...] persigue la integración de la diversidad de las partes o subsistemas en el conjunto o sistema, evitando contradicciones y reduciendo disfunciones que, de subsistir, impedirían o dificultarían la realidad misma del sistema» –Sentencia 32/1983, de 28 de abril, FJ 2–, y esa integración sólo la puede hacer la ley del Estado. El TC también ha definido la solidaridad como la «instrumentación de determinados medios a fin de evitar las desigualdades de tipo económico y social entre las distintas Comunidades Autónomas».³⁸ Y ha dicho que la misma consiste en «un factor de equilibrio entre la autonomía de las nacionalidades o regiones y la indisoluble unidad de la nación española». Y esa responsabilidad para lograr un «equilibrio en la unidad» se encomienda también al Estado. Así lo reconoce el Dictamen 269 del Consejo Consultivo, según el cual «corresponde al Estado la concreción del principio de solidaridad mediante los mecanismos financieros de nivelación y el Fondo de Compensación».

De ello se deduce que el Estatuto no podrá predeterminar el contenido de estas decisiones, que son competencia del Estado con la participación de los órganos multilaterales, en concreto el Consejo de Política Fiscal y Financiera, aun cuando esta intervención multilateral sea ratificada posteriormente por una Comisión Mixta bilateral. Y eso es lo que ocurre cuando la propia Comunidad Autónoma de Cataluña fija como criterios de aportación a los mecanismos de solidaridad las necesidades de gasto y capacidad fiscal, la población relativa y la eficiencia económica medida en términos de producto interior bruto y esfuerzo fiscal relativo. Si seguimos la doctrina del Consejo en el Dictamen 269, el artícu-

37. Albertí Rovira, E., «El interés general y las Comunidades Autónomas en la Constitución de 1978», RDDP, n.º 18-19, 1983, p. 120.

38. De Esteban, J.; López Guerra, L.; *El Régimen constitucional español*, 2, Labor Universitaria, Barcelona, 1982, p. 349.

lo 210 segundo de la Proposición de reforma del Estatuto no sería inconstitucional, en tanto se limitaría a introducir unos principios generales. No parece, sin embargo, que estos criterios recogidos en la Propuesta de reforma del Estatuto tuviesen vocación de ser unas meras directrices sin valor normativo, ni era posible garantizar un entendimiento de los mismos como simples reglas orientativas sin fuerza jurídica. Su previsión estaría vulnerando el concepto de solidaridad, recogido como una facultad del Estado, de modo directo en el artículo 138.1 de la CE y de modo indirecto, según la jurisprudencia del TC, en los artículos 156 y 157.3 de la CE.

No debemos tampoco eludir el debate de otra gran cuestión que está presente en el texto de la Proposición de reforma del Estatuto como son los posibles límites a la solidaridad. Éste es un tema presente en todos los estudios de nivelación financiera en el marco del federalismo fiscal. Se puede afirmar, como hace Tremosa i Balcells, que «todo sistema de nivelación de cualquier Estado federal establece límites al que paga y al que recibe, para evitar los efectos perversos de la *inversión de rankings*: ahogar la capacidad de generación de riqueza del que aporta en exceso y generar incentivos de desarrollo racional en el que recibe también en exceso».³⁹ Estamos absolutamente de acuerdo con esta reflexión, que no dista mucho de aquellas que en el plano de la imposición personal han servido para construir dogmáticamente la idea de la «no confiscatoriedad» como límite a la progresividad del sistema tributario.⁴⁰ Se debe, por tanto, aceptar que las aportaciones a la solidaridad deben tener límites. Lo que resulta dudoso, dada la configuración de la solidaridad y la competencia preferente del Estado para administrar los mecanismos de nivelación, es que esos límites puedan imponerse de modo unilateral en el diseño del sistema de financiación de Cataluña, y al margen de la unidad del sistema que sólo puede garantizar el Estado. Eso es lo que ocurría cuando el artículo 210 de la Proposición de reforma del Estatuto condicionaba las aportaciones de Cataluña a «un esfuerzo fiscal similar» y fijaba el límite de que tales aportaciones «no pueden alterar, en ningún caso, la posición de Cataluña en la ordenación de rentas *per capita* entre las comunidades autónomas».

39. Tremosa i Balcells, R., «Necesidad, no privilegio», *Cinco Días*, jueves 20 de octubre de 2005.

40. El vigente Estatuto de autonomía de Cataluña establece en su artículo 45 que «el principio de solidaridad interterritorial al que se refiere la Constitución se aplicará en función de la relación inversa de la renta real por habitante en Cataluña respecto al resto de España».

VI. Atribución de competencias del Estado: haciendas locales y catastro

Finalmente, debemos analizar otras dos cuestiones: la atribución de competencias a la Comunidad Autónoma de Cataluña en materia de fijación de tributos locales y la regulación del catastro.

Con relación al primer tema, el artículo 222 de la Proposición de reforma del Estatuto, después de que el capítulo III –dedicado a las haciendas de los gobiernos locales– se abra con la referencia a los principios de «suficiencia, equidad, autonomía y responsabilidad fiscal», señalaba que «la Generalidad tiene competencia, en el marco establecido por la Constitución, en materia de financiación local. Esta competencia incluye, en todo caso, la capacidad legislativa para establecer y regular los tributos propios de los gobiernos locales y los criterios de distribución de las participaciones a cargo del presupuesto de la Generalidad».

El tema es de una amplitud que desborda los límites de un trabajo como éste, pero podemos resumirlo en las siguientes ideas esenciales. Para analizar la constitucionalidad de un precepto que pretende atribuir a Cataluña competencias sobre Hacienda local, hay que partir del dato de que no existen en el bloque de constitucionalidad títulos competenciales específicos con relación a las haciendas locales, ni mucho menos títulos que avalen la competencia exclusiva del Estado. Ya el TC en su Sentencia 233/1999, de 16 de diciembre (FJ 4 B), siguiendo la estela de la Sentencia 179/1985, aclaró que las competencias en materia local eran competencias compartidas entre el Estado y Cataluña.

Esta sentencia se refería a dos títulos competenciales a los que podía acudir el Estado según la CE: el 149.1.14, «Hacienda general», y el 149.1.18, «bases del régimen jurídico de las administraciones públicas». Cuando el Estado legisle al amparo de ambos títulos deberá respetar el ámbito de competencias autonómicas asumidas en los estatutos. La competencia exclusiva del Estado sobre lo básico, en virtud del título competencial del artículo 149.1.18 CE, «bases del régimen jurídico de las haciendas públicas», le legitimaría para ejercer dicha competencia cuando su regulación suponga introducir modificaciones de alcance general en el régimen jurídico de la Administración local (STC 233/1999, FJ 4 B). Por su parte, el artículo 149.1.14 de la CE, «Hacienda gene-

ral», a pesar de las dificultades para precisar su contenido, tiene como objetivo la fijación de un «mínimo común denominador normativo» que asegure la unidad y cohesión del ordenamiento y del sistema jurídico-financiero. Se trata de una competencia exclusiva del Estado, pero que sólo de manera puntual puede considerarse como excluyente de la intervención normativa autonómica, siendo con carácter general concurrente con esta última. En concreto, el Estado sólo tendrá competencia exclusiva y excluyente para regular, de acuerdo con el título competencial *Hacienda general*, los elementos integrantes de la autonomía y suficiencia local.

Así, con relación a la primera de las competencias atribuidas a la Generalidad por la Propuesta de reforma del Estatuto, «la capacidad legislativa para establecer y regular los tributos propios de los gobiernos locales», ello puede conllevar una consecuencia: un régimen tributario diferente para los municipios de Cataluña. Esta posibilidad fue atisbada por el TC en la Sentencia 19/1987, de 17 de febrero, en la que, al igual que en la 32/1981, se admitía que las competencias estatales en materia de financiación local no «implican en ningún caso el establecimiento de un régimen uniforme para todas las Entidades Locales de todo el Estado». Y «[...] tratándose de tributos de carácter local, nada impide que las normas que los ordenen atiendan a esta diferenciación de situaciones y de finalidades a conseguir, estableciendo regímenes jurídicos que pueden ser, por lo menos, parcialmente distintos» (FJ 3). Habría que añadir que *por lo menos* parcialmente diferentes, pero también *por lo más*. Porque, y aunque las comunidades autónomas dispongan de ámbitos competenciales para regular el sistema tributario local, el sistema tributario resultante de esta regulación sólo podrá ser *parcialmente diferente* del que defina el Estado, que habrá de establecer ese canon de comparación. Aunque a la hora de establecerlo deba dejar cierto margen de intervención normativa a las comunidades autónomas en la ordenación del sistema tributario local.

Por eso la previsión de los impuestos que integran el sistema fiscal de las corporaciones locales ha de ser regulado por el Estado. Primero, porque así lo imponen «las exigencias derivadas de la reserva de ley en el orden tributario» (sentencias 19/1987, de 17 de febrero, FJ 4 y 233/1999, de 13 de diciembre, FJ 10). Y en segundo lugar porque, como también ha señalado el TC, y dada la intervención exclusiva y excluyente del Estado en la garantía de la autonomía y suficiencia local, la determinación de los tributos que constituyen recursos propios de las corporaciones locales es una concreta potestad normativa del Estado

que tiene como inmediata finalidad garantizar la suficiencia financiera de tales corporaciones (STC 233/1999, FJ 22).⁴¹

Por lo tanto, el establecimiento de impuestos locales es competencia exclusiva del Estado. No podemos estar de acuerdo con el contenido del Dictamen del Consejo Consultivo, que salva la constitucionalidad del precepto equivalente al aquí comentado (el art. 213 de la Propuesta de Reforma del Estatuto) argumentando que existe una referencia al «marco normativo general», ya que esta referencia, que puede ser suficiente respecto a la regulación de los impuestos municipales, no lo es respecto al establecimiento de dichos impuestos, donde opera una competencia exclusiva y excluyente del Estado. Por eso la referencia a la regulación por Cataluña del establecimiento de tributos propios locales, contenida en el artículo 222.2 de la Proposición de reforma del Estatuto, resultaría inconstitucional en lo que afecta a la previsión de los impuestos locales. No lo sería la referencia a la regulación si se garantizasen en dicha regulación las competencias estatales.

También consideramos contrario a la Norma fundamental el contenido del artículo 225, que atribuía a la Generalidad, en su ámbito territorial, «la competencia de ordenación y gestión del catastro, sin perjuicio de la función coordinadora del Estado en los términos establecidos por la Constitución». Dicha inconstitucionalidad no admite duda en tanto, como ha señalado el TC, la organización del catastro integra el título competencial exclusivo del Estado *Hacienda general* (art. 149.1.14), «justamente por tratarse de una institución común e indispensable para la gestión de algunos de los impuestos estatales más relevantes» (STC 233/1999, FJ 25). Tampoco aquí la aportación del Dictamen del Consejo Consultivo es convincente; el mismo exigía, para disipar la inconstitucionalidad del precepto, «la previsión de mecanismos de coordinación con la Administración estatal y convenios con los entes locales». Tales menciones aparecían en el artículo 225 de la Proposición de reforma del Estatuto, pero creemos que debe prevalecer el criterio de que estamos ante una materia de titularidad exclusiva del Estado en virtud de la competencia del artículo 149.1.14 CE.

Por el contrario, tendría cabida en el marco constitucional la referencia del artículo 222.2 de la Proposición de reforma del Estatuto a la competencia exclu-

41. Como dice el Informe de la Comisión para el Estudio y Propuesta de Medidas para la Financiación de las Haciendas Locales, de 3 de julio de 2002, ello obliga, al menos, a diferenciar dos cuestiones: las relativas a las haciendas locales y las correspondientes a la Administración local.

siva de la Comunidad Autónoma catalana para fijar «los criterios de distribución de las participaciones a cargo de los Presupuestos de la Generalidad». El TC, en la Sentencia 233/1999, FJ 31, sólo incluye en el ámbito de la garantía de la suficiencia financiera que correspondería de modo exclusivo y excluyente al Estado «la fijación de los criterios de distribución de la participación de las Entidades Locales en los tributos del Estado o el establecimiento a través de los Presupuestos Generales del Estado de asignaciones complementarias dirigidas a garantizar la suficiencia financiera de las Entidades Locales», lo que no excluye la posibilidad de competencias autonómicas en la fijación de criterios de participación de las entidades locales catalanas en los presupuestos de la Generalidad.

VII. Creación de la Agencia Tributaria de Cataluña y de la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalidad

El artículo 205 de la Proposición de reforma del Estatuto preveía la creación de la Agencia Tributaria de Cataluña, para «la gestión, recaudación, liquidación e inspección de todos los impuestos soportados en Cataluña, excepto los de naturaleza local». Se trataba de un precepto que arrastraba un vicio de origen: reconocía el derecho de la Comunidad Autónoma catalana a gestionar todos los tributos soportados en Cataluña porque previamente se ha atribuido capacidad normativa sobre todos estos tributos. Y eso es lo cuestionable desde el punto de vista constitucional. El precepto atribuía a la Generalidad unas competencias de gestión que son más que dudosas en lo concerniente a los impuestos estatales no cedidos. La duda sobre la constitucionalidad de esta previsión sería consecuencia del gran reparo ya expuesto con relación al sistema de financiación diseñado en la Proposición de reforma del Estatuto: la configuración de todos los impuestos soportados en Cataluña como impuestos cedidos –y la atribución respecto a éstos de competencias normativas– es un componente más de la bilateralidad del sistema, que, como expusimos, contraviene los artículos 157.1 y 3 de la CE.

Por lo demás, y con relación a los impuestos que se cedan, sobre la base de que los mismos constituyen «materia compartida» no hay ninguna objeción que hacer a la creación de la Agencia Tributaria catalana y a la atribución a la misma de competencias para la gestión, recaudación, liquidación e inspección de dichos impuestos cedidos, siempre y cuando su actuación responda a las exigencias de colaboración. Como afirma el Consejo Consultivo en su Dictamen 269, de 1 de septiembre de 2005, la creación de una Agencia Tributaria de Cataluña es inconstitucional en

la medida en que no prevea mecanismos de «coordinación y consorciación» con la Administración del Estado. No bastaría que se limitase a decir que se podrán establecer libremente formas de colaboración con la Administración del Estado. El texto del artículo 205 no había procedido a subsanar este defecto, manteniendo la referencia a que «a estos efectos, la Agencia Tributaria de Cataluña y la Administración tributaria del Estado colaboran y suscriben convenios y hacen uso de los demás medios de colaboración que consideren pertinentes». Por lo tanto, y de acuerdo con lo señalado en su momento por el Consejo Consultivo, hay que entender que este precepto resultaba inconstitucional por vulneración de las exigencias de coordinación con la Hacienda estatal del artículo 156.1 de la CE.

De manera semejante, la creación de la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalidad (art. 214), que tiene como función canalizar el conjunto de relaciones fiscales y financieras de la Generalidad con el Estado, debe ser analizada en el marco de la *bilateralización* de la financiación catalana que venimos destacando como nota que dificultaba el encaje de la nueva financiación catalana en el marco constitucional. En cualquier caso, si pretendiésemos, en un ejercicio de muy dudosa validez jurídica, valorar la creación de este organismo al margen de su función de instrumento de canalización de las relaciones bilaterales Estado-Generalidad, debemos recordar que el Consejo Consultivo salvó la constitucionalidad del artículo 205 de la propuesta porque el texto señalaba que la Comisión Mixta ejercería sus funciones «sin perjuicio de los acuerdos suscritos por el Gobierno de Cataluña con el Consejo de Política Fiscal y Financiera». Para el Consejo, de esta manera se estaría garantizando la intervención del organismo multilateral de financiación por excelencia y se disiparían las dudas sobre la bilateralización de las relaciones financieras. Ahora bien, si éste es el parámetro, habrá que criticar que la Proposición de reforma del Estatuto, a diferencia de la propuesta analizada por el Consejo, se limitase a decir, en su artículo 214, que las competencias de la Comisión Mixta se ejercerán «sin perjuicio de los acuerdos suscritos por el Gobierno de Cataluña [...] en instituciones y organismos de carácter multilateral», sin hacer referencia al Consejo de Política Fiscal y Financiera.

VIII. El nuevo texto acordado en enero de 2006

Lo expuesto hasta ahora nos lleva a la conclusión de que una parte considerable de la Propuesta de reforma del Estatuto en lo que concierne a la financiación de Cataluña resultaba contraria a la Norma fundamental.

Sintetizando mucho, el principal rasgo de inconstitucionalidad radicaría en el bilateralismo presente en la propuesta de reforma y que se traduce en múltiples aspectos: así, la propuesta atribuía a la Generalidad competencias normativas sobre tributos cedidos sin respetar su condición de materia compartida. Anulaba la participación de Cataluña en los ingresos del Estado porque pasaba a ser el Estado el que participaría de los ingresos de Cataluña y se reconocía una excepción de reciprocidad en el cumplimiento de las obligaciones de solidaridad. Se incluían también limitaciones a la solidaridad que, sin embargo, son posibles a fin de que, de acuerdo con el *principio de ordinalidad*,⁴² no se altere la posición de Cataluña en la ordenación de la renta per cápita, pero no pueden suponer diluir la principal exigencia de la solidaridad: un sistema definido a partir de la ley orgánica prevista en el artículo 157.3 de la Constitución. Otra expresión de esa bilateralidad era la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales del Estado que tiene como función canalizar el conjunto de relaciones fiscales y financieras de la Generalidad con el Estado y que no puede ser valorada de manera ajena a la *bilateralización* de la financiación catalana, que venimos destacando como nota que dificulta su encaje en el marco constitucional.

Pues bien, ante este panorama hay que destacar que en enero de 2006 tuvo lugar un importante acuerdo entre el PSOE y los partidos catalanes, en el que se pactó un nuevo texto de reforma del Estatuto de Cataluña. Este texto supera, en buena medida, muchas de las objeciones expuestas acerca de la inconstitucionalidad de diversos preceptos contenidos en la Proposición que el 30 de septiembre de 2005 aprobó el Parlament. El texto resultó ser la base de la Propuesta de reforma calificada por las Cortes Generales el 18 de noviembre de 2005 y de las enmiendas elaboradas y presentadas a principios de enero del año 2006. Por eso, este nuevo texto supone una innovación importantísima y debe ser objeto de unos breves comentarios, a modo de epílogo de este trabajo.

En este nuevo texto, el título VI se dedica a la «financiación de la Generalitat», incluyendo en su artículo 202 los «principios». Ya desde el inicio de la redacción del

42. Se trata de un principio que se ha manejado mucho en Alemania y que aparece citado en la sentencia del *Bundesverfassungsgericht* de 11 de noviembre de 1999, sobre la *Finanzausgleichgesetz*. La sentencia en cuya virtud el Tribunal Constitucional alemán dictó su doctrina tuvo su origen en una reclamación de los *Länder* de Baviera, Baden-Württemberg y Hesse. La esencia del principio consiste en la afirmación efectuada por el máximo órgano de interpretación de la Constitución alemana de que la posición relativa de un *Länder* en términos de renta per cápita no puede quedar alterada a consecuencia de la aplicación de los mecanismos de nivelación.

documento se observa que este nuevo texto pretende lo que podríamos llamar «reconducción a la multilateralidad», al hacer referencia expresa a que la financiación catalana se regula por la Constitución, el Estatuto y la ley orgánica prevista en el artículo 157.3 de la Constitución, que puede ser la vigente LOFCA u otra ley diferente. De esta manera se recoge la relevancia del instrumento normativo adoptado por el Estado y a través del cual se garantiza la multilateralidad y la solidaridad. La referencia a la solidaridad es también importante en el artículo 208 del nuevo texto. En su apartado primero se mencionan los mecanismos de nivelación y solidaridad como ajustes a los ingresos tributarios de la Generalidad. En el apartado tercero, se vuelve a insistir en que los recursos financieros de que disponga la Generalidad podrán ajustarse para que el sistema estatal de financiación disponga de recursos suficientes para garantizar la nivelación y solidaridad con las demás comunidades autónomas. Pero es su apartado 4 el que hace una expresa invocación a los mecanismos de nivelación y solidaridad, disponiendo que la fijación de tales mecanismos se realizará *de acuerdo con el principio de transparencia y su resultado se evaluará quinquenalmente*. Aunque no se dice expresamente, parece evidente que esa fijación tendrá lugar en la sede del Consejo de Política Fiscal y Financiera.

En este marco de «recuperación de la multilateralidad» llama la atención, sin embargo, que el artículo 214 mantenga a la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalidad casi con las mismas competencias que con anterioridad le atribuía la propuesta de reforma del Estatuto. Pero, en cualquier caso, creemos que resulta admisible la referencia que efectúa el artículo 202.3, según el cual el desarrollo del título VI «corresponde a la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalidad», pues la viabilidad constitucional de esta Comisión depende, como hemos dicho, de que la misma opere en un marco de multilateralidad.

De la misma manera, se hace una invocación al mencionado *principio de ordinalidad* al fijar un límite genérico a la solidaridad que resulta plenamente admisible. Así, el artículo 202.5 señala que «el Estado garantizará que la aplicación de los mecanismos de nivelación no altere en ningún caso la posición de Cataluña en la ordenación de rentas per cápita entre las comunidades autónomas antes de la nivelación». Además, la exclusión de la discriminación para Cataluña presupone, según el artículo 202.4 del nuevo texto pactado, la solidaridad mencionada en el artículo 208. La solidaridad se invoca en el marco de lo establecido por el artículo 138.2 de la Constitución, lo que expresa la intención de reconducir el modelo al ámbito constitucional.

En relación con los recursos de la Generalidad, ni las referencias a la autonomía de ingreso y gasto (art. 203) ni el cuadro de ingresos contenido en el artículo 204 merecen mayores objeciones desde el punto de vista constitucional. Se supera uno de los puntos conflictivos en la definición del cuadro de ingresos que efectuaba la proposición originaria de reforma del Estatuto, como era la configuración de los impuestos cedidos como materia propia de la Generalidad, lo que *de facto* suponía su conversión en impuestos propios. El nuevo texto pactado incluye el artículo 204.2, que simplemente se limita a referir la participación de la Generalidad en el rendimiento de los tributos estatales cedidos a Cataluña.

El nuevo texto procede a diferenciar, de acuerdo con lo establecido en el artículo 157.1 de la CE, entre tributos estatales «cedidos total o parcialmente». La gran novedad viene determinada por la existencia de los llamados tributos *cedidos totalmente*, «que son aquellos en los que corresponde a la Generalidad la totalidad de los rendimientos y capacidad normativa», pero que conservan su carácter estatal. El nuevo acuerdo sobre el Estatuto salva la referencia a la condición estatal de los impuestos cedidos, pero no resulta ajeno a la circunstancia de que los impuestos cedidos son tributos en los que se ceden competencias normativas. Eso supone, como hemos dicho, que, por lógica, las comunidades autónomas sólo pueden recibir facultades normativas en relación con unos impuestos que siguen siendo «ajenos», y que esas facultades normativas deben referirse a aspectos que no afecten al presupuesto del tributo y a su existencia; sobre todo a elementos referidos a la cuantificación del tributo. De acuerdo con ello, el artículo 204.3 recuerda que la capacidad normativa a que se refiere el apartado anterior incluye la participación en la fijación del tipo impositivo, las exenciones, las reducciones y las bonificaciones sobre la base imponible y las deducciones sobre la cuota, competencias normativas que se ejercerán «en el marco de las competencias del Estado y de la Unión Europea en el ejercicio de la capacidad normativa». Se garantiza la condición de los impuestos cedidos como «materia compartida» y, por tanto, al igual que ocurría con la Proposición de reforma presentada en su día, no puede detectarse ningún atisbo de inconstitucionalidad en esta atribución de competencias normativas. Y ello a través de una rebaja de la capacidad normativa de Cataluña.

Se supera, por tanto, la voluntad contenida en la inicial Proposición de reforma del Estatuto que pretendía convertir todos los tributos estatales «soportados» en Cataluña en «tributos cedidos de acuerdo con lo dispuesto en el pre-

sente Estatuto», configurando al propio Estatuto como norma de atribución de impuestos a la Generalidad. Esta posibilidad no la descarta la LOFCA, pero debe hacerse sobre la base de que todos los impuestos cedidos son impuestos «establecidos y regulados por el Estado», aunque sean impuestos previstos como ingresos de las comunidades autónomas en los respectivos estatutos de autonomía.

Queda, además, la cuestión de determinar qué impuestos tienen la condición de cedidos, circunstancia ésta en la que, de acuerdo con la jurisprudencia del TC, el Estado debe intervenir necesariamente. Ya no se trata de afirmar que son impuestos cedidos todos aquellos impuestos estatales cuyo producto corresponda a la Comunidad Autónoma catalana. Por el contrario, la disposición adicional undécima del acuerdo incluye una relación de impuestos totalmente cedidos y de impuestos parcialmente cedidos. Se implementa asimismo un régimen peculiar para el diseño futuro de esta relación de impuestos futuros que aún conserva atisbos de la bilateralidad inicial, lo cual puede seguir constituyendo un obstáculo a la integración de la financiación catalana en el sistema del Estado. A pesar de los avances logrados en este acuerdo, se continúa haciendo mención a que el contenido de esta disposición se podrá modificar mediante acuerdo del Gobierno del Estado con el de la Generalidad, «que será tramitado como Proyecto de Ley estatal». Al mismo tiempo, se afirma que el alcance y condiciones de la cesión se establecerán por la Comisión Mixta a que se refiere el artículo 214, que, en todo caso, lo referirá a rendimientos en Cataluña, y que «el Gobierno tramitará el Acuerdo de la Comisión como Proyecto de Ley». A pesar de la tramitación de un proyecto de ley, se tratará, probablemente, de un proyecto de ley de artículo único, como ocurre actualmente con la aprobación de las leyes de convenio y de concierto en las comunidades de régimen foral. Se mantiene, por tanto, este aspecto de aproximación de la financiación catalana a la financiación foral, que no tiene encaje constitucional.

Por eso, entendemos que el contenido de la relación de tributos total o parcialmente cedidos, aun cuando se negociara bilateralmente entre el Estado y la Comunidad Autónoma, debería desembocar en una modificación de la ley orgánica prevista en el artículo 157.3 de la Constitución. De igual manera, éste debería ser el instrumento jurídico, con la preceptiva intervención del Consejo de Política Fiscal y Financiera, a través del cual se fijase la previsión de la disposición adicional duodécima *bis*, de cesión del 50% del IRPF; de la duodécima *ter*,

de cesión del 58% del impuesto sobre hidrocarburos, del impuesto sobre las labores del tabaco, del impuesto sobre el alcohol y bebidas derivadas, del impuesto sobre la cerveza, del impuesto sobre el vino y bebidas fermentadas y del impuesto sobre productos intermedios; y de la duodécima *quater*, que determina la cesión del 50% del IVA.

Creemos que buena parte de las demás cuestiones que la proposición de reforma del Estatuto contenía y que generaban dudas fundadas acerca de su adecuación a la Constitución quedan satisfactoriamente salvadas en el Acuerdo al que estamos haciendo referencia. Así, el artículo 205 menciona el régimen de la Agencia Tributaria de Cataluña, cuya constitucionalidad exigía, como señaló el Consejo Consultivo, que se garantizase adecuadamente la coordinación con la Hacienda estatal del artículo 156.1 de la CE. Esa coordinación se salva con la previsión de que se constituirá, en el plazo de dos años, «un Consorcio o ente equivalente en el que participarán de forma paritaria la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Agencia Tributaria de Cataluña».

También parecen ajustarse al marco constitucional las menciones a los mecanismos de nivelación y solidaridad contenidos en el ya citado artículo 208, aun cuando se predeterminen por el propio acuerdo las variables básicas (población rectificada por los costes diferenciales y por los factores demográficos, densidad de población, población inmigrante y dimensión de los núcleos urbanos), que deberán ratificarse en el Consejo de Política Fiscal y Financiera.

En lo concerniente a las haciendas locales, se descarta una fórmula como la incluida en la propuesta de reforma inicial, según la cual era competencia de la Generalidad, «la capacidad legislativa para establecer y regular los tributos propios de los gobiernos locales», para pasar a referirse en el artículo 222.2 al hecho de que esta competencia puede incluir capacidad legislativa para establecer y regular los tributos propios de los gobiernos locales, pero «en el marco establecido por la Constitución y la normativa del Estado». En cuanto al catastro, la proposición de reforma inicialmente presentada determinaba «la competencia de ordenación y gestión del catastro», que según el TC es competencia del Estado, aunque sin perjuicio de su función coordinadora en los términos establecidos por la Constitución. La redacción contenida en el artículo 225 del acuerdo es formalmente más respetuosa con esta competencia, ya que se limita a decir que la Administración general del Estado y la Generalidad establecerán los cauces de colaboración necesarios para asegurar la participación de la Gene-

ralidad en las decisiones y el intercambio de información que sean precisos para el ejercicio de sus competencias, previéndose además el establecimiento de formas consorciadas de colaboración, lo que garantiza las exigencias de coordinación formuladas por el TC.

RESUMEN

Revista catalana de dret públic, 32, ISSN 1885-5709, 2006

Fuente de la clasificación: Clasificación Decimal Universal (CDU)

Fuente de los descriptores: palabras clave facilitadas por los autores

336.1/.5:353(460.23)

César García Novoa, catedrático de derecho financiero y tributario de la Universidad de Santiago de Compostela

es El sistema de financiación en la reforma del Estatuto catalán, ¿es compatible con el orden constitucional?

p. 75-118

La Constitución, en materia de organización territorial del Estado, es *derecho en cambio*. No es posible interpretar a día de hoy el título VIII y la organización territorial de manera similar al momento en que la Constitución fue aprobada. La mutación constitucional legítima también la mutación del bloque de constitucionalidad y, en especial, la reforma de los estatutos de autonomía, en el que se inserta la aprobación de un nuevo Estatuto para Cataluña.

El nuevo sistema de financiación de la Generalidad de Cataluña se incluía en el título VI de la Proposición de ley orgánica por la que se establece el Estatuto de autonomía de Cataluña y se deroga la Ley orgánica 4/1979. Los estatutos de autonomía, como normas institucionales básicas, son normas de carácter paccionado, que pueden contener referencias a las competencias financieras. Frente a ello, el Estado tiene la competencia de *hacienda general* –artículo 149.1.14 de la Constitución– y su poder fiscal se delimita por la Constitución y por el bloque de constitucionalidad, en especial la LOFCA, dictada a partir de la previsión del artículo 157.3 de la Constitución. La LOFCA es expresión

de la voluntad unilateral del Estado, y a través de la misma se realizan los principios de solidaridad y coordinación. No atribuye competencias a las comunidades autónomas, pero sí las delimita.

La financiación de las autonomías se reconduce a un sistema a través del cual se realizan los principios de solidaridad y coordinación. Por ello, el principio de bilateralidad, previsto en la propuesta inicial del nuevo sistema de financiación para Cataluña, es de muy dudoso encaje constitucional. En especial, por la traducción del mismo con relación a las competencias financieras que el Estatuto atribuye a la Generalidad sobre todo en lo concerniente al poder normativo sobre todos los tributos estatales soportados en Cataluña. La alternativa sería que buena parte de los actuales impuestos cedidos pasaran a ser impuestos propios de Cataluña, pero ello exige el marco multilateral antes mencionado.

El establecimiento de impuestos locales ha sido definido por el Tribunal Constitucional como competencia exclusiva del Estado en virtud de su relación con el principio de suficiencia. Por el contrario, la simple referencia a la creación

de la Agencia Tributaria de Cataluña, al margen de la valoración que merezca desde la perspectiva de la eficacia gestora, no debe reputarse inconstitucional siempre que se prevean los adecuados instrumentos de coordinación con la hacienda del Estado.

El acuerdo de enero de 2006 supera buena parte de estas objeciones y manifiesta de for-

ma expresa una clara intención de *retorno a la multilateralidad*. Las referencias a los impuestos cedidos y a los instrumentos de solidaridad contenidas en este acuerdo encuentran un mejor encaje en la Constitución que la propuesta aprobada en su día por el Parlamento de Cataluña; debe destacarse, además, la recepción expresa del *principio de ordinalidad*.

Palabras clave: Estatuto de autonomía de Cataluña; financiación; constitucionalidad; poder tributario; impuestos propios.

RESUM

Revista catalana de dret públic, 32, ISSN 1885-5709, 2006

Font de la classificació: Classificació Decimal Universal (CDU)

Font dels descriptors: paraules clau facilitades pels autors

336.1/5:353(460.23)

César García Novoa, catedràtic de dret financer i tributari de la Universitat de Santiago de Compostel·la

es El sistema de financiación en la reforma del Estatuto catalán, ¿es compatible con el orden constitucional?

ca El sistema de finançament en la reforma de l'Estatut català és compatible amb l'ordre constitucional?

p. 75-118

La Constitució, en matèria d'organització territorial de l'Estat, és *dret en canvi*. No és possible d'interpretar avui el títol VIII i l'organització territorial de la mateixa manera com es va fer quan s'aprovà la Constitució. La mutació constitucional legítima també la mutació del bloc de constitucionalitat i, en especial, la reforma dels estatuts d'autonomia, en la qual s'insereix l'aprovació d'un nou Estatut per a Catalunya.

El nou sistema de finançament de la Generalitat de Catalunya s'inclou en el títol VI de la

Proposició de llei orgànica per la qual s'estableix l'Estatut d'autonomia de Catalunya i es deroga la Llei orgànica 4/1979. Els estatuts d'autonomia, com a normes institucionals bàsiques, són normes de caràcter paccionat, que poden contenir referències a les competències financeres. D'altra banda, l'Estat té la competència d'*hisenda general* —article 149.1.14 de la Constitució— i el seu poder fiscal el delimita la Constitució i el bloc de constitucionalitat, en especial la LOFCA, dictada a partir de la previsió de l'article 157.3 de la Constitu-

ció. La LOFCA és expressió de la voluntat unilateral de l'Estat i permet la realització dels principis de solidaritat i coordinació. No atribueix competències a les comunitats autònomes, però sí que les delimita.

El finançament de les autonomies es reconduïx a un sistema a través del qual es porten a terme els principis de solidaritat i coordinació. Per aquesta raó, el principi de bilateralitat, previst a la proposta inicial del nou sistema de finançament per a Catalunya, pot fregar la inconstitucionalitat. En especial, pel que fa a les competències financeres que l'Estatut atribueix a la Generalitat, sobre tot respecte al poder normatiu sobre tots els tributs estatals suportats a Catalunya. L'alternativa podria ser que bona part dels actuals impostos cedits passessin a ser impostos propis de Catalunya, però això exigiria el marc multilateral esmentat abans.

L'establiment d'impostos locals ha estat definit pel Tribunal Constitucional com a competència exclusiva de l'Estat en virtut de la seva relació amb el principi de suficiència. Contràriament, la simple referència a la creació de l'Agència Tributària de Catalunya, al marge de la valoració que se'n pugui fer des de la perspectiva de la eficàcia gestora, no s'ha de considerar inconstitucional si es preveuen els instruments adequats de coordinació amb la hisenda de l'Estat.

L'acord de gener de 2006 supera bona part d'aquestes objeccions i manifesta de manera expressa una clara intenció de *retorn a la multilateralitat*. Les referències als impostos cedits i als instruments de solidaritat que conté aquest acord troben més bon encaix a la constitució que la proposta aprovada pel Parlament de Catalunya; cal destacar, a més, la recepció expressa del *principi d'ordinalitat*.

Paraules clau: Estatut d'autonomia de Catalunya; finançament; constitucionalitat; poder tributari; impostos propis.

ABSTRACT

Revista catalana de dret públic, 32, ISSN 1885-5709, 2006

Classification source: Universal Decimal Classification (UDC)

Key words source: Key words are given by authors

336.1/.5:353(460.23)

César García Novoa, chaired professor of financial and tax law at the University of Santiago de Compostela

es El sistema de financiación en la reforma del Estatuto catalán, ¿es compatible con el orden constitucional?

en Is the financing system as set forth in the reform of the Catalan Statute of Autonomy compatible with the constitution?

p. 75-118

With regard to the territorial organization of the State, the Constitution is *changing law*. It is impossible to interpret Title VIII and territorial organization the same way as when the Constitution was approved. Changes in the Constitution also legitimize changes in constitutional norms and principles (*el bloque de constitucionalidad*), especially with respect to the reform of the Statutes of Autonomy, which includes the passage of a new Statute of Autonomy for Catalonia.

The new system of financing for the *Generalitat* (Autonomous Government) of Catalonia was included in Title VI of the proposed Implementing Act that would establish the Catalan Statute of Autonomy and repeal Implementing Act 4/1979. The Statutes of Autonomy, as basic institutional regulations, are covenantal in nature, and may contain references to financial powers. On the other hand, the State has *general treasury* powers (article 149.1.14 of the Constitution), and its taxation power is delimited by the Constitution and constitutional norms and principles, specifically the LOFCA (*Ley orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas*, Implementing Act regarding the Financing of the Autonomous Communities), drafted in accordance with article 157.3 of the Constitution. The LOFCA is the expression of the unilateral will of the State; it is the vehicle for the expression of the principles of solidarity and coordination. It does not delegate powers to the autonomous communities, but it does delimit them.

The financing of the autonomous communities is rerouted to a system through which

the principles of solidarity and coordination are realized. It is for this reason that the constitutionality of the principle of bilaterality, provided for in the initial proposal of the new Catalan system of financing, is seriously called into question. This is especially so because of the way this principle would play out with respect to the financial powers that the State delegates to the *Generalitat*, especially as regards the rulemaking power on all the central government taxes that are collected in Catalonia. The alternative would be that a good part of the current taxes that have been transferred would become Catalan taxes, although that demands the multilateral framework mentioned previously.

The establishment of local taxes has been defined by the Constitutional Court as an exclusively central government prerogative by virtue of its relationship with the principle of sufficiency. On the contrary, the simple reference to the creation of the Tax Authority of Catalonia, aside from its merits from the perspective of management efficiency, should not be considered unconstitutional as long as adequate instruments of coordination with the State Treasury are provided for.

The January 2006 agreement overcomes many of these objections, expressly stating a clear intention to *return to multilaterality*. The references to the taxes transferred and the instruments of solidarity that are contained in this agreement do dovetail better with the Constitution than the proposal that was at one time passed by the Catalanian Parliament. The express acceptance of the *principle of ordinality* should also be emphasized.

Key words: Statute of Autonomy of Catalonia; financing; constitutionality; tax power; own taxes.