

Comentari bibliogràfic

BIBLIOGRAFIA SOBRE EL FINANÇAMENT AUTONÒMIC

Francisco José Cañal García*

Sumari

1. Introducció
2. Definició de federalisme fiscal
3. Objectius i principis del federalisme fiscal
4. El poder fiscal de les administracions territorials
5. Dret comparat. El federalisme cooperatiu
6. El finançament autonòmic a Espanya
7. Tributs propis
8. Tributs cedits
9. Procediment jurídic de cessió de tributs
10. Capacitat normativa de les CA sobre tributs cedits
11. La capacitat normativa autonòmica i el dret comunitari
12. Noves cessions tributàries a les CA
13. Les transferències d'anivellament
14. Bibliografia

* Francisco José Cañal García, professor del Departament de Dret Financer i Tributari de la Universitat de Barcelona.

Article rebut el 8.11.2005. Data d'acceptació de la versió final: 27.02.2006.

1. Introducció

La bibliografia apareguda sobre el finançament autonòmic és molt abundant des de l'aprovació de la Constitució espanyola de 1978. Per tenir un coneixement complet de la qüestió, en la nostra opinió n'hi ha prou referint-se a les últimes obres publicades perquè totes aborden de manera suficient els problemes que presenta el finançament autonòmic o, com es denomina en la bibliografia comparada, el federalisme fiscal.

D'altra banda, el contingut de la bibliografia ha estat molt canviant a mesura que s'anaven introduint modificacions en els sistemes de finançament. Per això, només les obres publicades des del 2002 contenen la informació més actualitzada, a causa de la important reforma de la legislació estatal aprovada el desembre de 2001.

Per aquestes raons ens limitarem a exposar i comentar la bibliografia produïda en els anys més recents i referint només llibres monogràfics. Inicialment, i seguint la divisió acadèmica, podem trobar dues aproximacions diferents a aquesta qüestió: la perspectiva de la ciència de la hisenda pública i la del dret financer i tributari. Els treballs sempre adopten una orientació o l'altra, per més que els problemes tractats es barregin i siguin comuns.

A continuació expliquem l'elenc d'aquests problemes, que són els principals del finançament autonòmic, entorn dels quals organitzem el nostre treball. En primer lloc la definició de federalisme fiscal, els seus objectius i els principis que ha de complir. Tot seguit, els requisits necessaris perquè es pugui identificar i reconèixer l'existència d'un veritable poder fiscal o tributari. Ens referirem després a la situació als diferents països que s'han enfrontat a aquests temes i les solucions en el dret comparat, que avui dia avança cap a un federalisme fiscal cooperatiu.

Entrant en l'àmbit espanyol, hem d'estudiar el poder fiscal de les comunitats autònomes, la seva història i el seu desplegament actual, l'estructura dels seus ingressos i despeses i la realització de la coresponsabilitat fiscal. Dins el conjunt d'ingressos tenen una rellevància especial els tributaris, en concret els tributs propis i, molt en particular, els tributs cedits. D'aquests s'estudia especialment l'àmbit i el procediment de cessió, amb referència particular a la capacitat normativa autonòmica, així com les noves possibilitats de cessió, la relació de la

normativa autonòmica amb la normativa comunitària i les qüestions relatives a la gestió dels tributs cedits.

Finalment, els sistemes del federalisme fiscal tenen un mecanisme important per compensar les insuficiències que puguin oferir: les transferències d'aniellament, amb les quals es tanca el nostre treball.

2. Definició de federalisme fiscal

Constitueix la perspectiva més teòrica i abstracta. La qüestió del federalisme fiscal tracta de resoldre els problemes de les relacions financeres i el finançament dels diferents governs que coincideixen en un mateix territori: governs central i subcentrals.

Inicialment es poden formular definicions des d'una perspectiva econòmica o jurídica. Es constata que un element essencial perquè hi hagi un federalisme real és l'existència d'una capacitat política per prendre decisions autònomes per part dels governs el poder dels quals se circumscriu a un territori determinat i té en compte l'estructura constitucional de divisió territorial del poder. El federalisme fiscal, a partir d'aquí, s'ocupa de les competències assignades a cada nivell de govern, en particular sobre els ingressos i les despeses públiques. Podem trobar en la bibliografia¹ una exposició de les diverses opcions que ofereix el federalisme: les relacions més o menys estretes que mantinguin els diferents nivells de govern (tall vertical) o entre els seus similars (tall horitzontal) i de la manera com se solucionen les controvèrsies entre si, a través de mecanismes de negociació o de litigi; igualment, l'anàlisi de com afronten els nous problemes, l'evolució dels sistemes de finançament davant els canvis històrics, polítics, socials i econòmics.

3. Objectius i principis del federalisme fiscal

L'objectiu del federalisme és descriure el funcionament real d'una federació i intentar proposar la distribució òptima, econòmicament parlant, de les com-

1. Giménez Montero, A., *Federalismo fiscal. Teoría y práctica*, Tirant lo Blanch, València, 2002. Constitueix un ampli manual del federalisme fiscal des de la perspectiva de la hisenda pública.

petències i les responsabilitats atribuïdes jurídicament (o atribuïbles jurídicament), si bé mai no proporciona ni receptes infal·libles ni criteris inamovibles per distribuir amb precisió les competències entre els diferents nivells de govern.

Dins les competències atribuïdes s'ha d'examinar com es fa en concret l'assignació de tributs als governs regionals i quins són els fonaments teòrics de l'assignació impositiva, segons les aportacions principals de la doctrina, bo i tenint en compte els principis de la descentralització de la imposició (suficiència, autonomia, coresponsabilitat fiscal, no-rivalitat) que s'han de respectar en l'atribució concreta de les diverses figures.

En opinió de Castells, Sorribas i Vilalta,² l'objectiu d'una hisenda descentralitzada és la compatibilitat entre els principis d'autonomia i igualtat, i en concret que les diferents unitats de govern d'un mateix nivell puguin assolir un estadi similar de prestació de serveis, demanant un esforç fiscal similar als seus ciutadans.

Un instrument important per arribar a aquest objectiu són els mecanismes d'anivellament en forma de subvencions, que podran ser horitzontals o verticals. Per a la seva aplicació s'han de tenir en compte, en primer lloc, els fonaments teòrics que justifiquen l'existència de mecanismes anivelladors en hisendes descentralitzades, així com la seva formulació. El disseny de la fórmula de subvencions s'ha de fer mitjançant l'ús de dues variables: l'indicador de necessitats de despesa i el de capacitat fiscal. Al seu torn, les necessitats de despesa s'han de quantificar segons la població de dret, l'índex de les necessitats ponderades d'acord amb la seva importància relativa. La capacitat fiscal es determina segons la territorialització de la base imposable de cadascun dels diferents tributs i la ponderació de cada tribut en el conjunt del sistema tributari. Finalment, el nivell de les subvencions es determinarà pel grau d'anivellament total o parcial que es pretengui.

L'assignació impositiva als diferents nivells de govern ha de complir altres principis de la descentralització de la imposició (suficiència, autonomia, coresponsabilitat fiscal, no-rivalitat). Els respectius fonaments teòrics i l'anàlisi de-

2. Castells, A. (dir.), Sorribas, P. i Vilalta, M., *Les subvencions d'anivellament en el finançament de les Comunitats Autònomes*, Institut d'Estudis Autònomic, Generalitat de Catalunya, 2004.

tallada de l'atribució de les diverses figures també han estat estudiats per la doctrina.³ En el nostre ordenament tributari revesteix una importància especial la connexió amb els principis de la hisenda autonòmica en l'àmbit dels tributs cedits i l'estudi de com s'ha utilitzat en cadascuna de les fases de la seva evolució.⁴

4. El poder fiscal de les administracions territorials

Un altre punt d'interès és la identificació i la quantificació del poder fiscal, per mesurar el poder relatiu de cada nivell de govern. Serveix per fer índexs de descentralització i autonomia que possibiliten la realització de comparacions històriques, internes o internacionals. Per a això s'examinen les despeses i els ingressos. Es distingeix entre les despeses pròpies i les derivades. Les primeres poden ser estrictes, generades per les competències de gestió exclusiva, i àmplies, que inclouen les originades per les competències de gestió compartida. Les derivades són les transferències a altres nivells de govern. Al seu torn, els ingressos poden seguir la mateixa classificació.

És freqüent que la bibliografia actual faci referència a les idees de Musgrave i Oates. Musgrave classifica les despeses públiques en estabilitzadores, redistributives i assignatives, i troba arguments poderosos a favor de la centralització de les branques d'estabilització i distribució, mentre apareixen fortes raons per descentralitzar la branca d'assignació, i especialment la provisió de béns i serveis públics. Per la seva banda, Oates explica que les polítiques anticíclics i redistributives, les pot realitzar amb més èxit el govern central, mentre que és més eficient la provisió descentralitzada de gran part dels béns públics.

3. Álvarez García, S., Aparicio Pérez, A. i González González, A. I., *La autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas de régimen común*, Instituto de Estudios Fiscales, col·l. Documentos, núm. 20/2004. Veg. també, Ruiz Almendral, V., *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*, Tirant lo Blanch, València, 2004. L'anàlisi que fa dels principis del finançament autonòmic (l'autonomia, la suficiència, la coresponsabilitat fiscal) i l'estudi exhaustiu de la doctrina comparada, fan que sigui una de les monografies més completes en la matèria.

4. Ramos Prieto, J., *La cesión de impuestos del Estado a las Comunidades Autónomas*, Comares, Granada, 2001. Els altres llibres esmentats en aquesta secció han estat editats recentment, és a dir, amb posterioritat a les normes publicades l'any 2001, i ja es refereixen a aquesta modificació substancial del sistema de finançament. La major part d'aquest llibre s'ha escrit abans d'aquesta reforma, encara que inclou un annex en el qual se n'exposen les línies generals. Però el ressenyem perquè es pot considerar l'estudi més ampli, exhaustiu i complet sobre els tributs cedits, que són, al seu torn, el recurs més rellevant actualment a disposició de les CA. A banda de l'annex sobre la reforma de 2001, el llibre finalitza amb un elenc bibliogràfic particularment exhaustiu.

Quant als ingressos públics, Musgrave manifesta que la distribució del poder tributari ha de ser necessàriament posterior al repartiment de competències en matèria de despesa, ja que és lògic que l'atribució de les potestats tributàries sigui proporcionada a la capacitat competencial que, en matèria de despesa, tingui assignada cada nivell de govern, encara que hi ha altres consideracions que matisen aquest principi: per exemple, l'existència de fins extrafisicals del tribut o les qüestions de gestió impositiva. Musgrave planteja els principis següents sobre l'ingrés públic:

1. Els governs regionals, i especialment els locals, haurien de gravar les bases tributàries que tinguin una mobilitat interterritorial reduïda.
2. Els impostos personals amb tipus progressius els haurien d'utilitzar els governs capaços d'implantar amb més eficiència un impost de base global.
3. La imposició progressiva, que està ideada per assegurar objectius redistributius, hauria de ser, primordialment, del govern central.
4. Els impostos utilitzables per a fins de política estabilitzadora haurien de ser centrals, mentre que els impostos dels nivells subcentrals haurien de ser estables enfront dels cicles.
5. Les bases impositives que estan distribuïdes molt desigualment entre els territoris haurien de ser utilitzades només pel govern central.
6. Els tributs basats en el principi del benefici, així com les taxes i els preus públics, són apropiats per a qualsevol nivell de govern.

Però aquesta formulació de principis ha rebut la crítica següent: la separació de fonts tributàries que assenyalen aquests criteris no sembla el camí adequat per a un federalisme fiscal modern, a causa de la centralització que representa.

Quant a la quantificació del poder tributari, presenta problemes específics. D'una banda, la identificació dels àmbits de poder: si arriba a la legislació bàsica, a poder establir o alterar elements tributaris (tipus i deduccions), a la capacitat de gestionar el tribut, a la potestat de la seva inspecció, poders que poden ser exclusius o compartits. D'altra banda, es poden establir els índexs de descentralització, que mesuren el percentatge de poder que posseeixen els governs subcentrals i el que reté el govern central. També es pot observar l'índex de descentralització de despeses. Tots s'han de completar amb una altra informació, ja que per si mateixos no expressen la qualitat de les competències exercides ni les diferències d'estructures administratives o territorials.

Derivat de l'anterior es poden obtenir els índexs d'autonomia o dependència financera i els índexs de suficiència o insuficiència financera. L'expressió conjunta d'ambdós pot formular l'índex d'autosuficiència. Si aquesta es compleix totalment, es pot parlar de situació d'equilibri financer vertical i horitzontal.⁵

D'altra banda, un cop feta la identificació entre autonomia i poder fiscal, quan els governs regionals posseeixen aquest poder els ciutadans i votants han de disposar d'informació precisa sobre les diferències de pressió fiscal que es produeixen entre els diferents territoris. Així es pot comparar l'actuació relativa dels governants i se'n facilita el control. En conclusió, la possibilitat de comparar l'actuació dels governants en els vessants d'ingrés i despesa és un avantatge formulat pel federalisme fiscal per justificar la descentralització.⁶

Finalment, la valoració del sistema de cada nivell de govern exigeix comprovar: la seva capacitat per gestionar i administrar els impostos; els costos de compliment (pressió fiscal indirecta); el grau d'informació que proporciona el sistema fiscal; la coordinació de les diferents fonts tributàries; si hi ha traves a la llibertat de circulació o residència; el grau de compliment voluntari, l'evasió fiscal i la persecució del frau; la solidaritat entre regions, i si el sistema genera harmonies o tensions entre les regions.

La Constitució espanyola estableix el concepte de poder tributari, tant el de l'Estat com el de les CA i ens locals. Aquests preceptes constitucionals han estat interpretats i delimitats per la jurisprudència constitucional, que n'ha produït abundants pronunciaments.⁷

5. Dret comparat. El federalisme cooperatiu

En els estudis sobre el federalisme fiscal es revisen ordinàriament les experiències federals en la pràctica, perquè n'hi ha un ampli ventall en el dret comparat.

5. En aquest sentit, veg. Giménez Montero, A., *Federalismo fiscal...*

6. Durán, J. M. i Esteller, A., *El ejercicio de la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas en los tributos cedidos: una primera evaluación a través de los tipos impositivos efectivos en el IRPF*, Instituto de Estudios Fiscales, Papeles de Trabajo, núm. 20/2004.

7. Veg. Álvarez García, S. *et al.*, *op. cit.*

Com a paradigma i nucli original del federalisme s'estudien detalladament els casos d'Alemanya, Austràlia, el Canadà, els Estats Units i Suïssa.⁸

La conclusió d'aquesta anàlisi és que avui es propugna un federalisme fiscal cooperatiu, on es combinen, d'una banda, la separació i l'assignació exclusiva de fonts tributàries, juntament amb mecanismes de concurrència, participació, coresponsabilitat fiscal, distribució de la recaptació i una bona coordinació i cooperació de la gestió tributària entre els diferents nivells de govern. Morton Grodzins (1960) ja va assenyalar que els països federals no s'han de veure com una estructura governamental amb tres nivells, cadascun amb límits perfectament definits, que es poden estudiar gairebé independentment, sinó com un únic sector públic, compost de múltiples centres de decisió, els camps d'actuació dels quals es creuen amb distintes intensitats en totes les direccions. Actualment, i multiplicades en l'Estat del benestar les competències compartides tant d'ingrés com de despesa, és regla general l'existència d'òrgans mixts de decisió i una major complexitat en les relacions fiscals intergovernamentals.

En aquesta línia es troben els principis de Dieter Biehl, que es refereixen a l'assignació òptima de competències (cada competència s'ha d'assignar al nivell de govern que pugui proveir el servei o bé públics al cost més baix) i una delimitació òptima de competències (exclusives i compartides). Així mateix, han d'atendre altres principis: la subsidiarietat, la representació òptima de contribuents i beneficiaris (en els ingressos i les despeses públiques, respectivament) i el repartiment equitatiu de la càrrega.

6. El finançament autonòmic a Espanya

La història recent mostra els importants i successius canvis operats en el finançament autonòmic. Com a qüestió únicament terminològica, Ruiz Almen-dral defensa la distinció entre sistema de finançament, dissenyat a la Constitució, i models de finançament, com cadascuna de les seves plasmacions successives en acords i textos legislatius. La doctrina en general i la jurisprudència constitucional indiquen que l'autonomia financera garanteix que l'autonomia política sigui real i efectiva. Perquè es compleixi cal que existeixi la possibi-

8. Veg. Giménez Montero, *op. cit.*; Castells *et al.*, *op. cit.*

litat material que les CA exerceixin el poder tributari, cosa que exigeix que hi hagi una redistribució de les matèries imposables a favor de les CA.

La periodicitat del canvi dels models de finançament, que han tingut una durada quinquennal, obeeix a un criteri polític, ja que no hi ha cap norma jurídica que l'ordini. La LOFCA només preveu la revisió quinquennal del percentatge de participació en els ingressos de l'Estat i les assignacions d'anivellament de serveis i del Fons de compensació interterritorial. Sens perjudici de les revisions periòdiques d'alguns dels seus components, la doctrina propugna la major perdurabilitat i estabilitat del nou sistema.

Els treballs que van servir de base per a l'elaboració de l'«Informe sobre la reforma del sistema de financiació autonòmica», fet per la Comissió per a l'estudi i proposta d'un nou sistema de finançament de les comunitats autònomes aplicable a partir del 2002, constituïda per resolució de la Secretaria d'Estat d'Hisenda, es recullen en el llibre *Estudios jurídicos sobre la reforma del sistema de financiació autonòmica*.⁹ En aquest llibre s'analitzen els acords dels successius models de finançament.

Gairebé tots els autors esmentats analitzen la trajectòria històrica del finançament autòmic des de l'any 1978 fins al 2001, tenint molt en compte els pronunciaments que sobre la matèria ha dictat el Tribunal Constitucional. Alonso¹⁰ divideix tot el període en tres etapes: la del cost efectiu (1978-1986), l'etapa de l'autonomia de la despesa (1987-1991) i l'etapa de la coresponsabilitat fiscal a partir de l'any 1992, dins la qual s'accentua l'autonomia en l'ingrés des del 1996. No obstant això, la interpretació de l'autonomia –que es va fer en les dues primeres fases– en sentit de suficiència ha accentuat la dependència financera de les CA. Un intent de superar aquesta situació ha estat la introducció de la coresponsabilitat fiscal, amb facultats normatives autonòmiques sobre els tributs cedits, en línia amb el federalisme cooperatiu, però el conjunt del sistema continua afavorint la situació de dependència. L'any 1996 es produeix una inflexió important, amb la potenciació de l'autonomia en els ingressos, ja que

9. Lasarte, J. (dir.), Adame Martínez, F., Lasarte Álvarez, J., Martín Fernández, J., Martín Queral, J., Ramos Prieto, J. i Sánchez Pedroche, A., *Estudios jurídicos sobre la reforma del sistema de financiació autonòmica*, Instituto de Estudios Fiscales, 2003.

10. Alonso González, L. M., *La hisenda de Catalunya en el sistema de finançament autòmic*, Institut d'Estudis Autònoms, Generalitat de Catalunya, 2003.

les transferències deixen de ser els ingressos més importants de les CA i passen a ser-ho els ingressos tributaris.

Pel que fa al sistema vigent, podem trobar-ne anàlisis des de la perspectiva estrictament jurídica, en el marc que regula el finançament de les CA. S'ha de començar amb la caracterització de les CA, al·ludint al sistema foral i de règim comú, i dels ens locals, la seva distribució de competències i funcions i les relacions intergovernamentals.

Normalment, l'examen complet del sistema de finançament autonòmic abasta el dels diferents components, com són el tractament del fet autonòmic a la Constitució, les bases jurídiques de l'autonomia i els principis constitucionals (solidaritat, coordinació, igualtat) i l'estudi de cadascuna de les figures del finançament autonòmic, és a dir, els diversos recursos que preveuen la Constitució i la LOFCA:¹¹ els tributs propis, els cedits i les transferències, per al cas de les CA, i els diferents tributs, participacions i subvencions.

El context de què parteix el sistema vigent és el de la introducció del concepte de coresponsabilitat fiscal per mesurar els ingressos i les despeses autonòmics, per tal de limitar l'ús de les transferències de l'Estat i el recurs a l'endeutament; en suma, perquè les CA assumeixin el seu paper polític i jurídic. Al costat d'això, les aspiracions d'assolir un model de finançament més perdurable que els anteriors. En l'àmbit comunitari, el procés de convergència a la Unió Econòmica i Monetària, en particular amb el principi d'estabilitat pressupostària.¹² La coresponsabilitat fiscal, si bé no apareix expressada així a la Constitució, és un ingredient necessari del principi d'autonomia financera. Per posar en pràctica aquesta coresponsabilitat fiscal s'estudien els diferents instruments de què disposa el legislador (impostos propis, recàrrecs), però aquest es decanta finalment pels tributs cedits.

Per a un estudi complet cal fer una aproximació quantitativa a la despesa autonòmica i local (veg. Giménez Montero). Tenint presents tots aquests elements, com a valoració del sistema vigent es poden assenyalar la primacia dels

11. Veg. Alonso González, L. M., *La hisenda de Catalunya...*, que examina el finançament de Catalunya però, a més, també el règim comú de la resta d'Espanya. Veg. també Álvarez García *et al.* i Lasarte *et al.*

12. Mora Lorente, M. D., *Impuestos cedidos: implicaciones internas y comunitarias*, Universitat de València, 2004.

ingressos tributaris generats a cada territori autonòmic, la via de les transferències com a mecanisme d'anivellament i suficiència i la potenciació de l'autonomia per l'increment de les facultats normatives en els tributs cedits.

Pel que fa a Catalunya, és molt útil la consulta de l'obra d'Alonso,¹³ que pren com a punt de partida els antecedents històrics de l'època republicana i, en arribar a avui, efectua un recorregut complet sobre l'activitat financera desenvolupada per la Generalitat de Catalunya en la realització d'ingressos i despeses. Examina els sistemes de fonts de les competències financeres autonòmiques i la seva articulació dins el sistema global dels ordenaments jurídics estatal i autonòmic, amb atenció a les normes generals: lleis estatals, Estatut d'autonomia, lleis de la Generalitat. En aquest sentit, el capítol d'ingressos examina els patrimonials, els que provenen del deute públic i els de caràcter tributari, tot fent una exposició detallada de la seva normativa, tant dels tributs cedits com dels propis de Catalunya. En l'apartat de despeses s'expliquen els fonaments del dret presupostari de la Generalitat, amb l'exposició dels principis aplicables, tant els constitucionals com els que figuren a la LOFCA, l'Estatut d'autonomia i la Llei de finances públiques. S'hi fa referència a l'activitat de control de l'activitat de despesa a través de la Intervenció General de l'Administració de la Generalitat, de la Sindicatura de Comptes i del control polític. Finalment, també s'hi analitzen les relacions de tutela financera sobre els ens locals.

7. Tributs propis

Una part important del finançament autonòmic està constituïda pels tributs propis. Són importants, més que per la capacitat recaptadora, perquè constitueixen l'expressió més rellevant del seu poder tributari. Se n'estudia des de la fonamentació teòrica fins a l'enumeració durant les diferents etapes i se'n fa una anàlisi valorativa.¹⁴ És opinió comuna en la doctrina que l'actual finançament autonòmic descansa sobre els tributs propis i cedits i semblaria que en poden obtenir recursos suficients. Però les CA semblen reticents a augmentar els seus ingressos per aquestes vies i, a més, s'observa un gir en la jurisprudència del Tribunal Constitucional que pot resultar limitatiu per a la imposició pròpia autonòmica.

13. Alonso González, L. M., *La hisenda de Catalunya...*

14. Álvarez García *et al.*

D'altra banda, la doctrina observa que les CA han declarat que la finalitat d'una bona part de la imposició pròpia és la protecció mediambiental, encara que la realitat mostra que la finalitat real és recaptadora. A més, s'apunta que hi ha possibles problemes d'inconstitucionalitat en alguns tributs autonòmics vigents, de lesió del principi de capacitat econòmica, d'invasió de la matèria imposable local i els derivats de l'existència d'una doble imposició econòmica. En aquest sentit, Alonso considera que hi ha impostos que infringeixen l'article 6 de la LOFCA, com ara l'impost sobre el sòl sense edificar, de la Comunitat d'Extremadura, perquè incideix sobre la matèria gravada per l'IBI, i que els impostos sobre grans establiments comercials de Catalunya, Navarra i Astúries envaeixen la matèria imposable de l'IAE. L'impost balear sobre elements i activitats que incideixen en el medi ambient va ser declarat inconstitucional per la Sentència del TC 289/2000 i la mateixa declaració podria tenir lloc en el cas de l'impost similar establert per la Junta de Castella-la Manxa. El Tribunal Constitucional també va declarar inconstitucional en la Sentència 49/1995 l'impost balear sobre les loteries per menyscabar la matèria imposable gravada per l'Estat, la qual cosa està prohibida en el mateix article de la LOFCA.¹⁵

Tot això fa desitjable que les CA facin servir les seves capacitats normatives en els àmbits en què clarament tenen competència abans de realitzar-ne un exercici poc ortodox.

8. Tributs cedits

Els tributs cedits per l'Estat són tributs establerts per l'Estat la recaptació dels quals se cedeix totalment o parcialment a les CA. La LOFCA detalla l'àmbit material de la cessió: els tributs cedibles i la seva plasmació en les normes de cessió.

La doctrina estudia abundantment el concepte de tribut cedit en les seves diferents facetes: com a figura tributària, la titularitat estatal, la vinculació amb les CA, la inclusió en els estatuts d'autonomia i la LOFCA i la diferenciació amb la resta de recursos financers de les CA. Finalment, i de manera important,

15. Alonso González, L. M., *Análisis crítico de los impuestos autonómicos actuales*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 2005.

els àmbits de possible cessió: la recaptació (total o parcial), la gestió i la regulació.¹⁶

D'una banda, es considera que els tributs cedits són una forma de participació en els tributs de l'Estat, tal com es desprèn de la literalitat de la Constitució, que permet configurar un sistema de finançament mixt, intermedi entre els sistemes tradicionals d'unió i de separació de fonts impositives.¹⁷ Ramos distingeix entre la cessió del tribut i la cessió de la recaptació; en sintonia amb la doctrina del Tribunal Constitucional, i atès que es manté la titularitat d'aquests tributs per part de l'Estat, l'autor conclou que l'objecte de la cessió és el rendiment en si, no el tribut mateix; en conseqüència, considera que la denominació de «tribut cedit» pot induir a confusió. Igualment, considera que la cessió de la recaptació és un element específic de la cessió tributària, sense que ho siguin la delegació de gestió i de capacitat normativa. D'altra banda, hi ha autors que qualifiquen aquests tributs de compartits, observant-ne l'evolució històrica i la situació actual.¹⁸

Com a informació rellevant podem trobar diferents quadres sobre aquesta figura impositiva i amb referència àmplia i completa de les normes que les CA van aprovar sobre aquests tributs per als exercicis 2003 i 2004,¹⁹ i l'examen de cadascun dels tributs, la delimitació de la cessió i els problemes concrets que planteja en cada cas.²⁰

En la bibliografia s'estudien habitualment les virtualitats dels tributs cedits com a via de descentralització fiscal i es comparen amb les possibilitats que ofereixen els tributs propis, els recàrrecs i altres participacions en tributs de l'Estat. Com a sistema mixt, tal com s'ha dit anteriorment, presenta els avantatges dels sistemes d'unió de fonts impositives, com són assegurar una certa coordinació i harmonització fiscal i la igualtat dels ciutadans, però evita el desincentiu per a la recaptació que suposaria la divergència entre l'Administració que gestiona el tribut i la que ingressa la recaptació. A més, presenta els avantatges dels sistemes

16. Veg. Ruiz Almendral, *op. cit.*

17. Ramos Prieto, *op. cit.*

18. Álvarez García *et al.*, *op. cit.*

19. Álvarez García *et al.*, *op. cit.*

20. Ramos Prieto, *op. cit.*

de separació de fonts, ja que permet l'autonomia financera de les CA i la transparència envers als ciutadans, perquè possibilita que l'Administració que gasta és la que recapta.²¹

Una vegada que hi ha tributs estatals cedits, es pot considerar que, malgrat la titularitat estatal, que es manté, aquests tributs entren dins l'àmbit, si no de la competència, sí de l'interès de les CA. En conseqüència, d'una banda es manté l'aplicació als tributs cedits de les normes generals del dret tributari; de l'altra, l'Estat pot introduir canvis en la regulació dels tributs cedits, i a través d'aquest mitjà existeix la possibilitat que normes estatals afectin la recaptació de les CA. Això fa que siguin necessaris mecanismes de participació de les CA en l'elaboració de les normes esmentades, a través del Consell de Política Fiscal i Financera i del Senat, i preveure, a més, formes de compensació financera per l'Estat a les CA.

9. Procediment jurídic de cessió de tributs

Una altra qüestió que mereix una reflexió doctrinal és el procediment legal per a la cessió de tributs, és a dir, l'articulació jurídica de la cessió d'impostos. Es parteix de la inexistència en la nostra Constitució d'un repartiment de matèries imposables o de competències financeres entre el govern central i els governs subcentrals, com de vegades es troba en el dret comparat. En concret, ni tan sols no es troba en la Constitució una enumeració dels tributs cedits. Per tant, hi ha la necessitat que aquesta enumeració consti en els estatuts d'autonomia, encara que sense el caràcter de llei orgànica per a aquests preceptes, a fi d'evitar la rigidesa de la reforma estatutària per a les reformes de la cessió tributària. A més a més, amb pretensió homogeneïtzadora s'aprova una llei general de cessió de tributs i posteriorment una llei específica per a la cessió a cada comunitat autònoma, que tenen el paper jurídic d'exterioritzar l'acceptació per les CA de la cessió.

Cadascun dels elements d'aquest ampli conjunt normatiu que calen per fer viable la cessió té un paper diferent:

- D'una banda, els estatuts d'autonomia, com a normes que atribueixen a les CA el poder tributari.

21. Veg. especialment Ramos Prieto, *op. cit.*

- D'altra banda, la LOFCA, norma que delimita l'exercici de les competències financeres atribuïdes.
- Les lleis generals de cessió de tributs, que estableixen els mecanismes de control de l'Estat sobre els tributs cedits.
- Les lleis específiques per a cada comunitat de cessió de tributs, que contenen l'acceptació necessària d'aquesta cessió tributària.

En concret, Ruiz Almendral considera que és inconstitucional el mecanisme de control establert en les lleis de cessió de tributs, ja que el realitza la Comissió General de les CA del Senat i sobre projectes de llei, mentre que la Constitució exigeix que versí sobre normes legislatives i que el duguin a terme les Corts Generals.²²

Una altra qüestió que es presenta dintre d'aquest mecanisme legislatiu és la naturalesa de les lleis generals de cessió de tributs. Per Ruiz Almendral es poden enquadrar dins la categoria de les lleis marc, previstes en l'article 150.1 de la Constitució per a la delegació a les CA de facultats normatives en matèries de competència estatal. No obstant això, Ramos opina que es tracta d'una delegació o transferència de competències estatals, per la via extraestatutària, prevista en l'article 150.2 de la Constitució i emmarca les lleis generals de cessió de tributs en les lleis marc previstes en aquest article.

Per la seva banda, la cessió de les competències de gestió dels tributs cedits a favor de les CA es porta a terme mitjançant la tècnica de la delegació. Aquesta es realitza en virtut de l'article 156.2 de la Constitució, que manté unes formes peculiars de coordinació i direcció per l'Estat. El règim de contestació de consultes i de competència dels tribunals economicoadministratius s'exposen com a manifestació concreta de les relacions entre ambdues administracions.

D'altra banda, no es pot desconèixer que l'adopció d'un model de finançament és precedit per un procés de negociació entre l'Estat i les CA. Amb aquesta manera de procedir es poden plantejar dos possibles problemes: si és possible que convisquin diferents models de finançament i el rebuig o la imposició de models a les CA. Per a això s'examina quina és la naturalesa dels acords del Consell de Política Fiscal i Financera (CPFF) i se'n conclou el caràcter deliberatiu i

22. Ruiz Almendral, *op. cit.*

consultiu, sense que pugui limitar les facultats del poder legislatiu sobre el finançament autonòmic. Com que no tenen cap caràcter normatiu ni decisor, tampoc no ho són les posicions que les CA prenguin al seu si, raó per la qual no es reconeix la facultat de les CA de decidir sobre el seu propi sistema de finançament. Encara que existeixin formes participatives en la concreció del sistema de finançament, no es pot afirmar que aquest tingui caràcter pactat pel fet de sustentar-se sobre els acords del CPFF.²³ Aquest caràcter es podria reconèixer, de manera particular, en els tributs cedits, en els quals es produeix una combinació de normes jurídiques i de pactes. En primer lloc, per operar la cessió d'un tribut aquest ha d'estar reconegut com a cedible en la LOFCA. Després, per a cada tribut sí que és necessari un acord entre l'Estat i la comunitat autònoma, ja que la cessió concreta s'efectua mitjançant el mecanisme de la delegació administrativa intersubjectiva, en la qual no es pot donar la imposició d'un subjecte sobre un altre i implica l'acceptació d'ambdós. Aquesta conclusió també s'extreu de la doctrina elaborada pel Tribunal Constitucional.

10. Capacitat normativa de les comunitats autònomes sobre tributs cedits

La inflexió que té lloc l'any 1996, amb l'aprofundiment en la coresponsabilitat fiscal, es produeix sobretot per l'assumpció de competències normatives de les CA sobre tributs cedits. De la concepció inicial dels tributs cedits com de competència exclusiva de l'Estat, lligats a la seva potestat originària i competència exclusiva sobre la Hisenda general, es passa a l'assumpció de competències normatives sobre aquests per les CA.

Els autors repassen com s'articulen les potestats normatives de les CA.²⁴ En primer lloc, hi ha un marc jurídic establert en la LOFCA per a tots els tributs cedits; en segon lloc, hi ha un marc jurídic específic per a cada impost i, finalment, l'exercici de la potestat normativa de les CA respectives sobre cada impost. Però el marc general no resulta útil com a instrument o paràmetre de control, perquè s'introdueixen expressions que es consideren massa imprecises. Així, la prohibició de mesures discriminatòries, l'enunciat del principi de solidaritat i l'obliga-

23. Veg. Lasarte *et al.*, *op. cit.*

24. Veg. les obres citades de Ramos, Ruiz Almendral, Lasarte *et al.* i Mora Lorente.

ció de mantenir una pressió fiscal efectiva equivalent a la de la resta del territori, són límits establerts a les CA sense operativitat.²⁵ A més, romanen dubtes sobre el règim resultant: si es pot establir en l'IRPF una tarifa autonòmica conjunta per a la unitat familiar, l'aplicació de deduccions estatals sobre el tram autonòmic, sobre expressions ambigües com «progressivitat similar» o «deduccions de condicions anàlogues» i el caràcter cedit d'alguns tributs, com el del joc, que està enterament en mans de les CA. Lasarte *et al.* fan propostes sobre aquests punts, així com sobre la reducció de la normativa estatal supletòria i la supressió de les restriccions al reconeixement dels canvis de residència. Ruiz Almendral considera massa ampli el marc establert per a cada impost, que pot donar lloc a la pèrdua de control d'aquests impostos per l'Estat –a efectes extraterritorials–, a l'alteració de la seva naturalesa, a competència fiscal negativa i a descoordinació amb la hisenda estatal. La seva valoració global sobre la cessió de tributs és, doncs, negativa, ja que no s'ha atès un augment substancial de l'autonomia financera ni un assoliment de la coresponsabilitat fiscal.

En tot cas, Mora sosté que el requisit necessari que hauria de complir un tribut per ser considerat cedit és la cessió de competència normativa a la comunitat autònoma, perquè no considera essencial a la cessió la delegació de competències normatives, i la cessió territorialitzada de recaptació no constituïria cessió tributària, sinó més aviat transferència de recursos. D'altra banda, considera que la cessió de competències normatives que assumeixen les CA no es produeix mitjançant la tècnica de la delegació de l'Estat, sinó per l'habilitació directa de la Constitució i els estatuts d'autonomia.

Es presenta el problema de la supletorietat de les lleis de cessió de tributs que contenen preceptes que s'apliquen en cas que les CA no exerceixin la seva capacitat normativa sobre els elements en els quals la tenen atorgada. Després de criticar l'aplicació de la normativa estatal subsidiària, Lasarte es pronuncia a favor de la reducció de la normativa estatal supletòria. Per la seva banda, Ruiz Almendral assenyala que la supletorietat de les normes estatals en els tributs cedits és diferent de la supletorietat prevista en l'article 149.3 de la Constitució, ja que aquest només es refereix a les matèries que no siguin de competència exclusiva de les CA, mentre que la supletorietat en matèria de cessió de tributs està afirmada en la mateixa llei de cessió i compleix de vegades la funció de límit de les competències autonòmi-

25. Veg. Lasarte *et al.* i Ruiz Almendral, *op. cit.*

ques. La conseqüència és que amb aquesta tècnica legislativa que se segueix no s'aplica la doctrina del Tribunal Constitucional en la interpretació de l'article 149.3. L'alt tribunal estableix que, per a aquests supòsits, l'Estat no pot dictar normes amb la vocació exclusiva de ser supletòries, atès que la supletòrietat és una tècnica per omplir interpretativament les llacunes de l'ordenament, sense que existeixin per a això normes específiques. D'aquesta manera només es podria afirmar en tot cas la validesa de les normes estatals supletòries en matèria dels tributs cedits.

Finalment, la doctrina fa un recorregut detallat per les normes autonòmiques sobre els tributs cedits. Ramos fa un balanç de l'exercici de les competències autonòmiques, principalment en el quinquenni 1997-2001. Una primera constatació és que l'ús de les respectives capacitats normatives ha estat molt diferent entre les CA, la qual cosa dificulta la comparació directa entre la pressió fiscal efectiva de les unes i les altres. Per fer-la possible, Durán i Esteller proposen el mesurament dels tipus de gravamen efectius i utilitzen el *taxing wages* proposat per l'OCDE, que en l'obra s'aplica a l'any 2003, encara que també s'analitza l'evolució dels tributs cedits entre 1997 i 2003. Aquest autors observen una tendència a introduir rebaixes fiscals en els impostos més perceptibles (IRPF i ISD), mentre que s'augmenta la pressió fiscal en els impostos indirectes menys perceptibles (l'impost de transmissió patrimonial i actes jurídics documentats, ITPAJD). Cap comunitat no ha variat la tarifa general de l'impost, però sí que s'han introduït deduccions en la quota amb casuística variada, tant pel seu objecte com per la seva configuració, la qual cosa dóna lloc a diferències importants en els tipus mitjans efectius de l'impost, depenent de les circumstàncies personals i familiars dels contribuents.

S'hi apunten dues hipòtesis, que els autors conviden a verificar en el futur. Una, el mimetisme entre CA, sobretot del mateix color polític, que pot ser degut a la necessitat dels governants de copiar les polítiques fiscals per no perdre suport electoral. Una altra, l'augment de la pressió fiscal indirecta, especialment l'ITPAJD, que pot ser deguda a la menor mobilitat geogràfica de les bases imposables. Altres conseqüències de l'ús de les respectives capacitats normatives que s'han d'observar en el futur són la relació entre descentralització i grandària del sector públic i el seu impacte en la redistribució personal. Finalment, els autors valoren positivament la casuística en el disseny de deduccions autonòmiques perquè es poden considerar un laboratori d'idees que permetin la innovació, raó per la qual serà interessant estudiar l'efectivitat dels canvis fiscals en l'assoliment dels objectius proposats (per exemple, natalitat i accés a l'habitatge).

Per la seva banda, Mora repassa cadascun dels impostos cedits i la seva normativa detallada. En la valoració global d'aquesta normativa, assenyala com a positiu que algunes normes autonòmiques facin referència a qüestions específiques de la comunitat autònoma (per exemple, en relació amb el seu patrimoni artístic) i negativament que altres normes no tinguin connexió amb les competències autonòmiques o redundin en aspectes que ja preveu la legislació estatal (mínim vital o circumstàncies familiars).

11. La capacitat normativa autonòmica i el dret comunitari

Sobre els tributs cedits, la doctrina estudia habitualment la possibilitat d'optar per aquests tributs com a mitjà per desenvolupar l'autonomia financera de les CA, el concepte de tribut cedit i el desenvolupament normatiu dels tributs estatals cedits. Però al costat d'aquestes qüestions –que són les més comunes i ja clàssiques en l'estudi dels tributs cedits– també s'aborden els problemes que presenten en la seva confrontació amb la normativa comunitària, en particular la que es refereix a les ajudes d'Estat i al principi de subsidiarietat.

Mora Lorente tracta de la possible incompatibilitat dels beneficis fiscals autonòmics, en concret a favor de l'activitat empresarial, amb les normes comunitàries de protecció de la competència, específicament amb la prohibició que fa la Unió Europea de beneficis selectius, denominats *ajudes d'Estat*. S'afirma que la Unió Europea ha fet un ús d'aquesta prohibició molt limitatiu de l'autonomia dels governs subcentrals, atenent a les raons de la competència empresarial i desconeixent les de l'organització territorial i l'autonomia política. En aquest sentit, també Ramos es mostra favorable a una major flexibilitat per part de les normes de les institucions comunitàries, a fi que hi hagi més respecte i reconeixement de l'autonomia normativa de les CA.

Mora al·ludeix al principi comunitari de subsidiarietat, que obre possibilitats a l'Estat per pal·liar els efectes limitatius esmentats de l'autonomia que té l'aplicació de la prohibició de les ajudes d'Estat, a fi de contribuir a la implicació dels governs autònoms en la consecució dels fins supranacionals europeus.

12. Noves cessions tributàries a les comunitats autònomes

L'ampliació de recursos de les CA exigeix, en gairebé tots els estudis, la recerca de noves cessions tributàries. Les possibilitats de cessió més reconegudes es refereixen a l'IVA, els impostos especials i altres impostos sobre consums específics.

Pel que fa a l'IVA, es va plantejar moltes vegades que era susceptible de cessió en la fase minorista, ja que així ho preveuen la LOFCA, els estatuts d'autonomia i les lleis de cessió, però aquesta cessió no es va realitzar. No obstant això, l'IVA és un tribut plurifàsic i no se'n distingeix en la llei reguladora una fase minorista en sentit estricte; per això caldria que les normes de cessió concretessin com es determinaria el que correspongués a aquesta fase minorista.

D'altra banda, es planteja la possibilitat de cessió de competències normatives sobre l'IVA a les CA o bé de competències de gestió (igual que succeeix amb les comunitats forals). En aquest sentit, es recorda el caràcter que té l'IVA d'impost harmonitzat a la Unió Europea, que actualment arriba al fet i la base imposable i que, en el futur, s'assolirà una major aproximació o igualació de tipus de gravamen. Per tant, no és recomanable una cessió de capacitat normativa que impliqui una major disparitat quant a tipus impositius; fins i tot la Comissió d'Estudi va plantejar una consulta a la Comissió Europea, la qual va respondre que l'IVA és un impost general i que les reformes consultades poden introduir distorsions de la competència dins l'Estat membre. Igualment, els autors exposen que la cessió de competències de gestió pot crear problemes tècnics difícils de resoldre; cosa diferent seria la gestió a càrrec d'una administració integrada o l'adopció de tècniques de col·laboració administrativa.

L'única cessió aplicada és sobre la recaptació de l'IVA en funció de les vendes minoristes realitzades al territori de cada comunitat, la qual cosa no es correspon amb el que s'ha recaptat a cada comunitat, ja que aquí s'inclou la càrrega fiscal de fases anteriors. La solució aprovada, a semblança de l'aplicada en les comunitats forals, és la cessió en funció d'índexs de consum, sense buscar l'equivalència amb l'anomenat IVA minorista, difícil de quantificar.

Pel que fa a les possibilitats de cessió dels impostos especials a les CA, ja és prevista en la LOFCA i en els estatuts la cessió dels impostos sobre consums específics en la seva fase minorista. No hi ha cap cessió d'aquests impostos fins a

l'any 2001. La Comissió d'estudi²⁶ de la reforma de 2001 va observar-ne amb detall l'aplicació a les comunitats forals, que resulta un bon punt de referència; paral·lelament a l'indicat per a l'IVA, es tracten els problemes que presenta l'harmonització comunitària i la inexistència d'una fase minorista en aquests impostos i es propugna la mateixa solució de cessió d'acord amb índexs de consum, que va ser l'aplicada finalment.

Finalment, la doctrina va observar la possibilitat d'establir nous impostos sobre consums específics a favor de les CA i afirma la seva conformitat amb les directives sobre l'IVA i els impostos especials i la possibilitat de cessió de capacitat normativa a les CA. La Comissió d'estudi esmentada rebutja la possibilitat d'establir un altre impost que recaigui sobre el tabac per possibles efectes distorsionadors, però s'admeten sobre l'alcohol i els hidrocarburs. Aquesta recomanació ha donat lloc, posteriorment, a l'aprovació de l'impost especial sobre vendes minoristes de determinats hidrocarburs.

13. Les transferències d'anivellament

Com ja hem dit abans, un instrument important per arribar a l'equilibri financer entre diferents territoris i el seu govern central són els mecanismes d'anivellament en forma de subvencions, que poden ser horitzontals o verticals. La situació ideal d'equilibri vertical es dona quan tots els nivells d'Estat són autosuficients simultàniament. Però sovint es produeixen desequilibris verticals, en els quals qui tindrà problemes de suficiència serà un nivell inferior, no el govern central. Per a això hi ha dos tipus de solucions: reassignar les competències de despesa, traspasant-les al govern central, o bé incrementar el poder tributari propi dels governs subcentrals. Una altra solució és el repartiment dels excedents generats en un dels nivells, per mitjà de transferències. Aquesta sol ser la via adoptada preferentment: les transferències de suficiència. Es proporcionen ingressos no financers addicionals als ingressos propis (exclusius i compartits).

L'índex d'equilibri horitzontal pren en compte la situació d'un territori comparant els altres del seu nivell. Els seus desequilibris poden respondre a diferències en les bases imposables (per una distribució desigual de recursos natu-

26. Veg. Lasarte *et al.*

rals, de radicació d'indústries, etc.), de tipus de gravamen (diferències de pressió fiscal o d'esforç fiscal) o de costos de béns i serveis. La doctrina està d'acord que un alt grau d'uniformitat en el nivell de béns i serveis és essencial. Aquesta pretensió d'uniformitat es basa en dos tipus de raons: polítiques pràctiques, perquè no hi hagi tensions que dissolguin la federació, i raons jurídiques d'equitat. La manera d'atacar aquest problema és doble: amb transferències que serveixin per pal·liar les diferències; o amb polítiques de fons que ataquin les causes i promoguin el desenvolupament econòmic de les regions deprimides. Aquestes transferències també existeixen en els estats unitaris, on es donen ocultes en el pressupost, mentre que en un estat federal es fan de manera més explícita.

L'anivellament horitzontal suposa que els governs del mateix rang estan en condicions de proveir nivells estàndard de béns i serveis públics, aplicant per a això una pressió fiscal estàndard als seus territoris. Per comprovar que existeix cal elegir l'estàndard de referència: el nivell de provisió de béns i serveis, la qual cosa és una decisió política, i el càlcul correlatiu de les necessitats de despesa. Una exigència prèvia és que els governs regionals han d'exigir un mateix esforç fiscal.

Per la seva banda, ambdues transferències es poden unir en una de sola: transferència de suficiència i anivellament. Segons Giménez Montero, en la instrumentació d'aquelles transferències apareixen sempre sis qüestions bàsiques, que marquen les diferències entre els països que aborden aquests problemes:

1. El marc polític i institucional que s'estableixen les opcions, on té un paper essencial la capacitat de negociació i decisió dels governs subcentrals.
2. El grau d'anivellament desitjat, que implica acceptar majors o menors diferències en la situació final de cada territori en particular.
3. La definició i la quantificació de capacitats i necessitats, al costat de l'elecció de variables, ponderacions i indicadors.
4. L'elecció de l'estàndard de referència, que no necessàriament ha de ser el terme mitjà regional.
5. El tipus d'integració d'anivellament i suficiència que s'usa, i el grau de suficiència garantit.
6. Si existiran o no contribucions monetàries de les regions riques a l'anivellament horitzontal, o aquesta anirà només a càrrec del govern central. Si les riques paguen, caldrà determinar també la major o menor progressivitat d'aquests pagaments.

D'altra banda, les transferències poden ser de diferents tipus:

1. Segons el grau de llibertat amb què el govern receptor pot disposar dels fons: incondicionades o condicionades, globals o graduades, compensatòries o percentuals, sense límit o amb límit.
2. Segons la manera com se'n determina la quantia: transferències discrecionals o formulades.
3. Segons l'objectiu perseguit: de suficiència, d'anivellament, de suficiència i anivellament i de desenvolupament.

Avui sembla inconcebible un país federal sense transferències. Com que han d'ajustar la seva presència inevitable a les altres característiques del sistema, les transferències adopten diverses formes, i per això de vegades és difícil distingir-les d'altres instruments de finançament. Són menys perceptibles que els impostos i les seves conseqüències econòmiques no sempre es poden establir amb exactitud, cosa que les converteix en un enemic seriós de la transparència exigible a l'acció governamental. La responsabilitat (i la coresponsabilitat) fiscal obliga tots els governs, de qualsevol nivell, a informar amb rigor i claredat de l'entramat de fluxos monetaris intergovernamentals existents a cada país.

En el dret comparat, pel que fa als mecanismes d'anivellament, hi ha tres països que en tenen: Alemanya, Austràlia i el Canadà. En tots existeixen sistemes de subvencions d'anivellament explícits i sobre els quals hi ha un cert consens pel que fa a considerar-los un punt de referència especialment interessant.²⁷ És possible extreure'n algunes conclusions:

- en tots tres països la distribució de recursos es realitza atenent la capacitat fiscals dels territoris respectius;
- només en el cas alemany hi ha un sistema d'anivellament horitzontal;
- només en el cas australià hi ha un anivellament total;
- en tots tres països el pes de les subvencions sobre els ingressos totals és reduït.

En l'anàlisi del sistema de finançament espanyol la doctrina destaca unànimement l'anomalia que representa l'existència de subvencions a les CA com a ingrés que va ser preponderant, per tal com desconeix el poder de decisió de les CA, nucli de la seva autonomia financera. Aquestes subvencions són el Fons de

27. Veg. Castells *et al.*

compensació interterritorial, el Fons de suficiència i, d'una manera especial, la subvenció general denominada *participació en els ingressos de l'Estat* (PIE).

Castells, Sorribas i Vilalta identifiquen els principals problemes existents en allò que pertoca a aquest capítol:

1. La manca de definició del concepte d'equitat interterritorial i de transparència en el procés de negociació.
2. La manca de definició dels indicadors de necessitats de despesa i de capacitat fiscal, cosa que fa que el càlcul de les subvencions sigui diferent i canviï en cada període.
3. La incorrecta ponderació relativa dels indicadors esmentats, ja que es va produir una sobreponderació de l'índex de capacitat fiscal en perjudici de les CA amb més capacitat fiscal.
4. Els efectes anivelladors erràtics i poc justificables, atès que, CA amb capacitat per càpita de recursos per sobre de la mitjana abans de rebre la subvenció, passen a estar per sota la mitjana després d'haver-la rebuda.
5. La no-inclusió de les CA forals en el mecanisme d'anivellament dels recursos. La conseqüència és que les CA forals disposen d'un volum de recursos per habitant molt superior al de les CA de règim comú amb un nivell similar de competències.
6. La manca de mecanismes d'actualització del sistema de subvencions, que no preveuen cap diferència en el nivell global de subvencions davant la variació de la normativa estatal o de la despesa autonòmica.
7. La fonamentació insuficient de l'índex d'evolució seleccionat, atès que s'aplica el mateix índex d'evolució al finançament incondicionat i als tributs cedits.

Per resoldre aquests inconvenients, Castells *et al.* formulen la proposta d'un sistema de subvencions d'anivellament que corregeixi les deficiències actuals del sistema, que respongui a les recomanacions que deriven de l'experiència d'altres països i de l'anàlisi econòmica. L'objectiu és que totes les CA prestin un nivell similar de serveis si fan un esforç fiscal similar, però es poden complir, a més, altres finalitats.

La fórmula és la següent:

– Es calcula el total del finançament per a les CA i es distribueix d'acord amb un indicador de necessitats. De la quantitat corresponent a cada comuni-

tat, se'n dedueix l'import que pot obtenir dels seus ingressos tributaris aplicant la pressió fiscal mitjana. El resultat serà la subvenció de l'any zero.

– La subvenció s'actualitzarà cada any d'acord amb l'índex d'evolució dels ingressos tributaris de l'Estat.

– Cada cinc anys es revisarà la quantia total de subvenció per a les CA, atenent a l'evolució de les seves variables: necessitats i capacitat fiscal.

– Dins el període quinquennal es podria revisar la subvenció si es trenqués l'equitat horitzontal o vertical: si hi ha una disminució de l'índex del PIB o un augment significatiu de les necessitats de despesa de les CA respecte al govern central o una caiguda de la seva capacitat fiscal.

La proposta representa una igualtat completa dels recursos potencials de les CA i un anivellament parcial, per evitar l'incentiu negatiu de no aconseguir els ingressos possibles. Té uns altres avantatges: incentivar que les CA depenguin del seu esforç fiscal; respecta l'autonomia financera, produeix redistribució territorial de la renda i es compatible amb les diferents estructures d'hisenda que es puguin decidir. Així mateix, preveu la incorporació de les CA forals, i garanteix que no se'n redueixin els ingressos. Finalment, hi hauria institucions responsables del seguiment i de la supervisió de tot el mecanisme d'anivellament i de proposar l'actualització de les dades i les variables.

14. Bibliografia

Alonso González, L. M. *La hisenda de Catalunya en el sistema de finançament autònom*. Institut d'Estudis Autònomic. Generalitat de Catalunya, 2003, 245 p.

Alonso González, L. M. *Análisis crítico de los impuestos autonómicos actuales*. Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 2005.

Álvarez García, S.; Aparicio Pérez, A.; González González, A. I. *La autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas de régimen común*. Instituto de Estudios Fiscales, col·l. Documentos, núm. 20/2004, 123 p.

Castells, A. (dir.); Sorribas, P., Vilalta, M. *Les subvenciones d'anivellament en el finançament de les comunitats autònomes*. Institut d'Estudis Autònomic, Generalitat de Catalunya, 2004, 267 p.

Durán, J. M.; Esteller, A. *El ejercicio de la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas en los tributos cedidos: una primera evaluación a través de los tipos impositivos efectivos en el IRPF*. Instituto de Estudios Fiscales, Papeles de Trabajo, núm. 20/2004, 52 p.

- Giménez Montero, A. *Federalismo fiscal. Teoría y práctica*. Tirant lo Blanch, València, 2002, 446 p.
- Lasarte, J. (dir.); Adame Martínez, F.; Lasarte Álvarez, J.; Martín Fernández, J.; Martín Queralt, J.; Ramos Prieto, J.; Sánchez Pedroche, A. *Estudios jurídicos sobre la reforma del sistema de financiación autonómica*. Instituto de Estudios Fiscales, 2003, 259 p.
- Mora Lorente, M. D. *Impuestos cedidos: implicaciones internas y comunitarias*. Universitat de València, 2004, 540 p.
- Ramos Prieto, J. *La cesión de impuestos del Estado a las Comunidades Autónomas*. Comares, Granada, 2001, 835 p.
- Ruiz Almendral, V. *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*. Tirant lo Blanch, València, 2004, 549 p.

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(01)

Francisco José Cañal García, professor del Departament de Dret Financer i Tributari de la Universitat de Barcelona

ca Bibliografia sobre el finançament autonòmic

p. 297-326

La bibliografia apareguda sobre el federalisme fiscal i el finançament autonòmic tracta principalment els problemes següents: la definició de federalisme fiscal, els seus objectius i principis; els requisits necessaris del poder tributari; les solucions en el dret comparat, etc. En l'àmbit espanyol: el poder fiscal de les comunitats autònomes, l'estructura dels seus ingressos i despeses i la coresponsabilitat fiscal. Dintre del conjunt d'ingressos són rellevants els tributaris, en concret, els tributs propis i, molt en parti-

cular, els tributs cedits. D'aquests s'estudia especialment l'àmbit i el procediment de cessió, amb una referència particular a la capacitat normativa autonòmica, així com les noves possibilitats de cessió, la relació de la normativa autonòmica amb la normativa comunitària i les qüestions relatives a la gestió dels tributs cedits.

El federalisme fiscal té un important mecanisme per compensar els desequilibris territorials: les transferències d'anivellament.

Paraules clau: federalisme fiscal; poder tributari de les comunitats autònomes; tributs cedits; transferències d'anivellament.

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

Fuente de la clasificación: Classificación Decimal Universal (CDU)

Fuente de los descriptors: palabras clave facilitadas por los autores

336.1/.5:353(01)

Francisco José Cañal García, profesor del Departamento de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Barcelona

ca Bibliografia sobre el finançament autonòmic

es Bibliografía sobre financiación autonómica
p. 297-326

La bibliografía aparecida sobre el federalismo fiscal y la financiación autonómica trata principalmente los siguientes problemas: la definición de federalismo fiscal, sus objetivos y principios; requisitos necesarios del poder tributario; soluciones en el derecho comparado. En el ámbito español: el poder fiscal de las comunidades autónomas, la estructura de sus ingresos y gastos y la corresponsabilidad fiscal. Dentro del conjunto de ingresos son relevantes los tributarios, en concreto, los tributos propios y, muy en particular, los

tributos cedidos. De éstos se estudia especialmente el ámbito y el procedimiento de cesión, con particular referencia a la capacidad normativa autonómica, así como las nuevas posibilidades de cesión, la relación de la normativa autonómica como la normativa comunitaria y las cuestiones relativas a la gestión de los tributos cedidos.

El federalismo fiscal tiene un importante mecanismo para compensar los desequilibrios territoriales: las transferencias de nivelación.

Palabras clave: federalismo fiscal; poder tributario de las comunidades autónomas; tributos cedidos; transferencias de nivelación.

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 the authors

336.1/.5:353(01)

Francisco José Cañal García, professor in the Department of Finance and Tax Law at the University of Barcelona

ca Bibliografia sobre el finançament autonòmic

en The literature on financing autonomous communities
p. 297-326

The literature on fiscal federalism and financing in the autonomous communities deals principally with the following problems: the definition of tax federalism, its objectives and principles; requirements for

the taxing authority; and solutions in comparative law. In the Spanish context: the taxation power of the autonomous communities, the structure of their income and expenditures and joint fiscal responsibility.

In the income area, tax revenues are worthy of note, especially, own taxes, and very specifically, assigned tax revenues. The scope and transfer procedure for this last category of taxes are studied, with particular emphasis on the regulatory capacity of autonomous communities, along with new possibilities for the assignment of tax revenues, the

relationship between autonomous community norms and European Community regulations, and questions regarding the management of those tax revenues that have been assigned.

Tax federalism has an important mechanism for compensating territorial imbalances: equalizing transfers.

Key words: tax federalism; taxation power in the autonomous communities; assigned taxes; equalizing transfers.

