

LA RESPONSABILIDAD DE GASTO Y DE INGRESO EN EL ESTADO AUTONÓMICO: PROPUESTAS DE MEJORA DESDE LA PERSPECTIVA COMPARADA

Eva Sáenz Royo

Profesora contratada doctora de Derecho Constitucional, Universidad de Zaragoza

SUMARIO: 1. Introducción. – 2. La “imprecisa” distribución de los costes en el Estado autonómico: la necesaria conexión entre responsabilidad legislativa y responsabilidad de gasto. – 2.1. La responsabilidad de gasto en los estados federales. – 2.2. La responsabilidad de gasto en el Estado autonómico. – 3. El principio de responsabilidad tributaria en los estados federales: la conexión entre responsabilidad de gasto y responsabilidad de ingreso. – 3.1. La teoría del principio de responsabilidad tributaria. – 3.2. La corrección en la práctica del principio de responsabilidad tributaria. – 4. El sistema de financiación autonómica común y su relación con el principio de responsabilidad tributaria. – 5. Algunos de los principales inconvenientes del sistema de financiación autonómica respecto al principio de responsabilidad tributaria. – 5.1. Un sistema de financiación abierto a la negociación política. – 5.2. Los impuestos cedidos como mecanismo inapropiado para profundizar en la responsabilidad fiscal de las CCAA. – 6. Propuestas de mejora de nuestro sistema de financiación desde una perspectiva comparada. – 6.1. La tendencia del sistema de financiación autonómica hacia el modelo federal alemán y sus inconvenientes. – 6.2. La necesaria profundización en el principio de responsabilidad tributaria. – Bibliografía. – *Resumen – Resum – Abstract.*

Artículo recibido el 27/07/12; aceptado el 21/01/13.

Este trabajo se enmarca en el Proyecto de Investigación (DER2012-39179) sobre “Costes y beneficios de la descentralización política en un contexto de crisis: el caso español”, financiado por el Ministerio de Economía y Competitividad, siendo el investigador principal D. José Tudela Aranda.

1. Introducción

Una de las cuestiones que la crisis actual ha puesto de manifiesto es que las CCAA han desarrollado una tendencia al gasto y al endeudamiento por encima de la del Estado. En el período de crecimiento económico 1997-2007, las CCAA no han mejorado su posición financiera y se han dedicado a gastar más. En este período el nivel central mejoró su posición financiera, disminuyendo su déficit de manera continua (con superávit en los años 2005, 2006 y 2007) y reduciendo muy significativamente su nivel de deuda, desde el 55,2% hasta el 27,7% del PIB. En cambio, las CCAA aprovecharon la bonanza económica y los mayores ingresos para gastar más. Como recuerda López Laborda,¹ el nivel regional siempre ha liquidado sus cuentas con déficit (y equilibrio en 2006).

Las causas de este endeudamiento han sido muchas y variadas.² Probablemente en parte se debe a que las competencias vinculadas al estado de bienestar, competencias compartidas en su mayoría entre el Estado y las comunidades autónomas, tienen una dinámica de crecimiento de gasto más elevada que las competencias asignadas en exclusiva al Estado. En cualquier caso, en este trabajo partiremos de la premisa de que el comportamiento fiscal de las CCAA es mejorable y, tras un análisis de las responsabilidades de gasto y de ingreso en nuestro Estado autonómico, propondremos modificaciones en orden a esta mejora y, con ello, a la mejora de la eficiencia de nuestro Estado autonómico.

El análisis de nuestro modelo autonómico se hace desde la perspectiva del derecho comparado, tomando como referencia básica el modelo federal de EEUU y el modelo federal alemán, dos paradigmas de Estado federal. La perspectiva comparada nos permitirá, por una parte, conocer cómo está nuestro Estado autonómico en la actualidad respecto a los principios del llamado federalismo fiscal y, por otra parte, nos ofrece alternativas a los problemas que podamos encontrarlos. En definitiva, la comparación con modelos federales tiene como

1. López Laborda, J. "Nuevas reglas fiscales para las comunidades autónomas", en Tornos, Informe comunidades autónomas 2011, Barcelona, Instituto de Derecho Público, en prensa.

2. Sobre la complejidad de este fenómeno y algunas de sus causas *vid.* Ruiz-Huerta Carbonell/García Díaz. "El endeudamiento de las comunidades autónomas: límites y problemas en el contexto de la crisis económica", REAF, núm. 15, 2012, pp. 149 y ss.

objetivo la detección de posibles deficiencias en un modelo como el nuestro y la propuesta de posibles mejoras.

Si bien la perspectiva del trabajo es doble, ya que se analizará la responsabilidad de gasto y la responsabilidad de ingreso en el Estado autonómico, la dedicación a cada una de las perspectivas es diferente. La responsabilidad de gasto, es decir, quien debe hacer frente a los costes que se generan, tiene en nuestro Estado autonómico un escaso desarrollo doctrinal y jurisprudencial, a diferencia de otros estados federales. Esto explica que a esta materia dediquemos tan solo un epígrafe, eso sí, poniendo de relevancia los inconvenientes de nuestro sistema y proponiendo su mejora. La responsabilidad de ingreso en nuestro Estado autonómico, es decir, la capacidad –legislativa– para decidir el volumen y la estructura de los propios ingresos, es analizada con más detenimiento desde una perspectiva comparada. Ello nos llevará a destacar algunos de los principales inconvenientes que tiene nuestro sistema de financiación autonómico en este aspecto y, finalmente, a hacer propuestas de mejora tendentes a profundizar en la responsabilidad fiscal de las CCAA.

2. La “imprecisa” distribución de los costes en el Estado autonómico: la necesaria conexión entre responsabilidad legislativa y responsabilidad de gasto

2.1. La responsabilidad de gasto en los estados federales

En economías avanzadas el gasto público se ha ido incrementando a lo largo del tiempo especialmente en materias como seguridad social, salud o educación. En algunas economías llega a alcanzar el gasto público más de la mitad del PIB, mientras que en otras apenas supera un cuarto del PIB.³

3. En la zona del euro, el gasto total de las administraciones públicas fue en 2011 del 49,4% del PIB. Pero hay muchas diferencias entre los países europeos. Desde Dinamarca, que prácticamente llega al 60% del PIB, hasta Suiza, que apenas supera el 30%. La mayor parte del gasto público en los países de la Unión Europea se dirige a medidas de protección social (19,9% del PIB de media), sanidad (7,5%), servicios públicos generales (6,5%) y educación (5,5%). *Vid.* datos Eurostat: http://epp.eurostat.ec.europa.eu/statistics_explained/index.php/Government_finance_statistics (consultado el 19 de diciembre de 2012).

En la generalidad de los estados federales, si bien las constituciones no suelen señalarlo expresamente, la responsabilidad de gasto⁴ se halla vinculada a la responsabilidad legislativa y, por tanto, el gasto asumido por la Federación y las entidades subestatales dependerá del reparto competencial constitucionalmente establecido. Así, por ejemplo, el poco gasto federal directo registrado en Canadá (entre el 30% y el 40%) frente al mayor gasto federal directo registrado en EEUU (entre el 45% y 55%) se explica por la mayor descentralización legislativa en materias que provocan dicho gasto en el caso canadiense.⁵

Una de las implicaciones de este principio de conexión entre responsabilidad de gasto y responsabilidad legislativa es que las unidades constitutivas de una Federación son responsables de los gastos que implican sus decisiones y que, en ningún caso, la decisión adoptada por una de la unidades constitutivas en el ejercicio de sus competencias debe cargarse en los presupuestos de otra unidad constitutiva. Este principio favorece que el responsable legislativo pondere el coste económico de su decisión, ya que es a él al que le corresponderá financiarlo, y con ello evita las decisiones legislativas cuyo coste económico puedan estar por encima de las posibilidades del propio legislador. La responsabilidad de gasto no es, como en tantas ocasiones se ha dicho, una responsabilidad ejecutiva, sino una responsabilidad vinculada a la responsabilidad legislativa. O dicho de otro modo, los costes económicos no han de pesar sobre el que ostenta las competencias de gestión, sino sobre el que ostenta las competencias de decisión.⁶ Otra cuestión será, como veremos, la gestión del dinero, que sí es una competencia ejecutiva.

Pues bien, la práctica legislativa en los estados federales ha supuesto la ruptura de este principio, provocando las consiguientes denuncias que, judicializadas o no, hacen las entidades subestatales sobre

4. La responsabilidad de gasto se entiende como la obligación de sufragar los gastos que derivan de la toma de decisiones. Es un concepto diferente al del poder de gasto, que es la capacidad de subvención otorgada a la Federación más allá de sus competencias, reconocido en la generalidad de los estados federales, que entra en el ámbito de la voluntariedad y se instrumenta fundamentalmente a través de las relaciones intergubernamentales.

5. Anderson, G. *Fiscal Federalism: A Comparative Introduction*, Oxford, 2010, p. 17.

6. Medina Guerrero señala que "la regla básica que parece desprenderse de la propia naturaleza de las cosas, a saber, que las cargas económicas han de pesar sobre el ente que ostenta las competencias de gestión" (Medina Guerrero, M. "Comunidades autónomas y crisis económica: la eficiencia económica y política del Estado autonómico en el actual contexto de crisis", *Cuadernos de la Fundación Manuel Giménez Abad*, núm. 1, 2011, p. 48. En línea, <http://www.fundacionmgimenezabad.es>

los costes que les supone la aplicación de leyes federales. En EEUU esta problemática daría lugar a que el Congreso (dominado por los republicanos), con el apoyo del Presidente Clinton, aprobara en 1995 la *Unfunded Mandates Reform Act*.

Tal y como quedaron definidas estas prácticas por la legislación norteamericana, se trata de regulaciones federales que imponen un gasto a las entidades subestatales o reducen la financiación federal destinada a cubrir el gasto de un mandato ya existente. El elemento clave que define este tipo de prácticas es la "obligación" de gasto a la que se ven compelidas las unidades subestatales. En contraste, los federal *grants in aid* son de carácter voluntario y no entrarían a considerarse *unfunded mandates*.⁷

Básicamente, según la *Unfunded Mandates Reform Act*, en el proceso legislativo, la Oficina Presupuestaria del Congreso tendría que evaluar el coste de los mandatos federales, permitiendo al Congreso y al Senado declinar los mandatos legislativos que superasen un determinado umbral. Según la opinión de los estados y de los gobiernos locales, esta ley ha servido para reducir el crecimiento de los mandatos federales sin fondos, pero piden la ampliación de dicha ley, reduciendo las excepciones y ampliándola, entre otras cosas, a las condiciones de la ayuda financiera federal. Reflejo de estas peticiones, la ley ha ido ampliando su cobertura con sucesivas reformas como la *Mandate Prevention Act* de 2010, la *Unfunded Mandates Accountability Act* de 2011 y la *Unfunded Mandates Information and Transparency Act* de 2011. En la práctica, sin embargo, se siguen produciendo controversias en esta materia, sin que las modificaciones introducidas permitan su total erradicación.⁸

También se trata de una cuestión que ha planteado algunos conflictos en el federalismo alemán y que ha sido objeto de atención en las recientes modificaciones constitucionales. En este caso, la responsabilidad de gasto se entiende ligada a responsabilidades ejecutivas.⁹

7. Vid. Jay Dilger/Beth. "Unfunded Mandates Reform Act: History, Impact, and Issues", CRS Report for Congress, Congressional Research Service, 2012, p. 11.

8. Sobre el origen de la problemática de los *Unfunded Mandates* en el federalismo de EEUU vid. Sáenz Royo, E. "La reforma sanitaria de Obama en el marco del federalismo americano", Revista General de Derecho Constitucional, 11, 2011, pp. 8-10.

9. Sobre el origen de esta peculiaridad alemana en la Sentencia de 18 de julio de 1967 sobre la ley de bienestar de la juventud de 1961 y la ley de ayuda social federal del mismo año vid. Sáenz Royo, E. Estado social y descentralización política, Thomson-Civitas, 2003, pp. 133 ss.

Así, quien tradicionalmente decide lo que gastan los *Länder* a la hora de aplicar las leyes es la Federación, que a su vez suele elaborar esas leyes. Hasta la reforma de 2006 se preveía una participación de los *Länder* a través del *Bundesrat* en caso de que los *Länder* asumieran más de la cuarta parte de los costes totales previstos en la ley federal. Con la nueva reforma, el artículo 104a4 LF prevé que la intervención del *Bundesrat* se exige siempre que las leyes federales generen algún tipo de coste para los *Länder* (con independencia de su naturaleza: prestaciones económicas, en especie o de servicios equivalentes), y no solo cuando la carga asumida por los *Länder* supere la cuarta parte de los costes totales. Ello previsiblemente supondrá un incremento significativo del número de leyes federales que exigirán el asentimiento del *Bundesrat* y mayores posibilidades para los *Länder* de imponer su veto con el fin de evitar la carga económica añadida que les suponen los preceptos legales nuevos.¹⁰

Esta teórica desvinculación en Alemania entre responsabilidad legislativa y responsabilidad de gasto ha sido generadora de duras críticas. Por ejemplo, para la economista Speyer Gisela Färber, “el error de construcción decisivo de la Ley fundamental” es la separación de la competencia legislativa de la responsabilidad pecuniaria.¹¹ Según el expresidente de la República Roman Herzog, el modelo de EEUU, donde quien legisla, paga, debería ser el modelo para dirigir el viejo continente: desde el municipio más pequeño hasta Bruselas.¹² No obstante, esta desvinculación entre la competencia legislativa y la responsabilidad pecuniaria en la práctica no representa grandes diferencias con lo establecido en el resto de los estados federales. Realmente, si la Federación no quiere ver bloqueada su legislación prestacional, simplemente tendrá que asumir la totalidad del gasto (art. 104a3 LF), que no es sino vincular su responsabilidad legislativa con la pecuniaria. En caso contrario, simplemente tendrá que contar con el asentimiento del *Bundesrat*. Se trataría de “sancionar” (con la exigencia del asentimiento del *Bundesrat*) los supuestos en los que la responsabilidad legislativa

10. Sobre la reforma de 2006 respecto a la responsabilidad de gasto *vid.* Arroyo Gil, A. La reforma constitucional del federalismo alemán. Estudio crítico de la 52ª Ley de modificación de la Ley fundamental de Bonn, de 28 de agosto de 2006, Institut d'Estudis Autònoms, 2009, p. 88-92.

11. Darnstädt, T. *La trampa del consenso*, Trotta/Fundación Alfonso Martín-Escudero, 2005, p. 111.

12. *Ibidem*, p. 111.

no sea financiada en su totalidad. Un efecto parecido al logrado en EEUU tras la promulgación de la *Unfunded Mandates Act*.

2.2. La responsabilidad de gasto en el Estado autonómico

En nuestro Estado autonómico es escaso el desarrollo doctrinal y jurisprudencial existente acerca de la responsabilidad de gasto. Es cierto que se cuenta con criterios jurisprudenciales bien perfilados en torno al alcance del poder de gasto del Estado y de las CCAA, los cuales vienen a precisar hasta dónde están capacitados para dirigir su gasto ambos niveles de gobierno y qué facultades anejas al mismo están autorizados a ejercer. Pero, sin embargo, no encontramos semejante desarrollo cuando no se trata de determinar quién *puede* gastar, sino quién *debe* hacer frente a los costes.¹³

De manera imprecisa se hace referencia a dicha problemática en el artículo 2.1.g de la LOFCA, al señalar que:

g) La lealtad institucional, que determinará el impacto, positivo o negativo, que puedan suponer las actuaciones legislativas del Estado y de las comunidades autónomas en materia tributaria o la adopción de medidas que eventualmente puedan hacer recaer sobre las comunidades autónomas o sobre el Estado obligaciones de gasto no previstas a la fecha de aprobación del sistema de financiación vigente, y que deberán ser objeto de valoración quinquenal en cuanto a su impacto, tanto en materia de ingresos como de gastos, por el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las comunidades autónomas, y en su caso compensación, mediante modificación del Sistema de Financiación para el siguiente quinquenio.

Precepto que se reitera, también de manera imprecisa, en algunos de los estatutos recientemente reformados. Así, el artículo 209.1 del Estatuto de autonomía de Cataluña:

De acuerdo con el principio de lealtad institucional, se valorará el impacto financiero, positivo o negativo, que las disposiciones generales aprobadas por el Estado tengan sobre la Generalitat o las aprobadas por la Generalitat tengan sobre el Estado, en un periodo de tiempo determinado, en forma de una variación de las necesidades de gasto o de la capacidad fiscal, con la finalidad de establecer los mecanismos de ajuste necesarios.

Desde la lógica del principio de conexión entre responsabilidad legislativa y responsabilidad de gasto, el coste de la decisión legislativa estatal debería constar en la memoria económica de la ley estatal correspondiente y consignarse en los Presupuestos Generales del Estado. Así es cómo debería preceptuarse en nuestro ordenamiento jurídico. Otra cuestión diferente es la gestión de ese gasto estatal, que podrá hacerla el Estado directamente o distribuirlo entre las CCAA para una gestión descentralizada, en función de la competencia que se le reconozca al propio Estado. En el caso de que la gestión corresponda a las CCAA tendría que ser en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera o en la Conferencia Sectorial correspondiente a la materia donde se pactaran con las CCAA los criterios de distribución de la cantidad consignada estatalmente.

En este sentido resulta clarificadora la polémica que se planteó con el Proyecto de ley orgánica de calidad de la educación presentado por el gobierno central el 26 de julio de 2002 respecto a la educación infantil. Hasta entonces solo la educación infantil impartida en centros públicos era gratuita. Los centros privados y concertados contaban con un sistema de becas y, en algunas comunidades autónomas, con convenios y conciertos limitados. Con este Proyecto de ley orgánica el Gobierno central establecía la gratuidad de la educación infantil, introduciendo así la posibilidad de que los centros privados que impartan este nivel puedan acceder al sistema de concierto (*vid.* art. 10 del Proyecto). Para extender la gratuidad de la educación infantil a todas las CCAA (más Ceuta y Melilla), según un primer borrador de la memoria económica de la Ley de calidad, se preveía un cargo en los Presupuestos del Estado de 121 millones de euros. La polémica en los medios de comunicación saltó cuando un segundo borrador de la memoria excluía la financiación de la gratuidad de los centros privados de educación infantil. La ministra justificó dicha ausencia señalando que:

Con el nuevo sistema de financiación autonómica, los gastos adicionales de las CCAA –que tienen todas transferidas las competencias educativas– serán evaluados en el Consejo de Política Fiscal y Financiera. (...) los gastos adicionales que impliquen esta ley serán evaluados anualmente en este Consejo.¹⁴

14. Sobre dicha polémica en los medios de comunicación *vid.*, entre otros, http://elpais.com/diario/2002/07/27/sociedad/1027720804_850215.html; http://www.bg.profes.net/archivo2.asp?id_contenido=35995.

Con ello se hacía referencia al precepto de la LOFCA previamente descrito y parece que el nuevo gasto establecido estatalmente debería incluirse en el cálculo de las necesidades de gasto de las CCAA. Dicha consideración parece corresponderse con una concepción alemana –con todas sus complejidades– de responsabilidad de gasto como responsabilidad ejecutiva y, por tanto, de las CCAA. Dos básicamente son los inconvenientes que pueden plantearse a semejante consideración en nuestro sistema. Por una parte, la inclusión de este coste en las “necesidades de gasto” de las CCAA hace de ese nuevo ingreso autonómico un ingreso no condicionado y, por tanto, no vinculado necesariamente al propósito estatal. Por otra parte, constituye un elemento de petrificación legislativa, ya que si el legislador estatal decide retractarse de su decisión deberá hacerse una reducción en el cálculo de las necesidades de gasto de las CCAA, con las dificultades que ello implicaría.

La lógica del principio de conexión entre la responsabilidad legislativa y la responsabilidad de gasto terminó por imponerse. Finalmente, dicha ley no llegó a aplicarse y la posterior Ley orgánica de educación, aprobada en mayo de 2006, impuso la gratuidad del segundo ciclo de educación infantil (art. 15.2 LOE), pero dicha medida fue asumida en totalidad por el gobierno central al contemplar en la memoria económica de la ley el compromiso de gasto por parte del gobierno central para la gratuidad de esta etapa. En este caso la gestión se realizó descentralizadamente y los criterios de distribución del gasto estatal se fijaron en la Conferencia Sectorial de Educación.¹⁵

En nuestro ordenamiento jurídico, o bien a través de la propia Constitución o bien a través de la LOFCA, debería establecerse que el coste de la decisión debe recaer en los presupuestos del ente que asuma dicha decisión. Así, en caso de que se aprobara una ley estatal incluyendo mandatos sin la consiguiente previsión de financiación debería declararse inconstitucional, ya que supondría una minoración de los presupuestos autonómicos de libre disposición para el ejercicio de sus competencias. No me parecen suficientes las previsiones normativas arbitradas tanto en EEUU como en Alemania, ya que, en ambos casos, una simple aprobación de dicha medida en sede legisla-

15. *Vid.*, entre otras, la *Resolución de 30 de junio de 2009, de la Secretaría de Estado de Educación y Formación Profesional, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 12 de junio de 2009, por el que se formalizan los criterios de distribución, así como la distribución resultante, para el año 2009, del crédito para la financiación de la gratuidad del segundo ciclo de educación infantil aprobados por la Conferencia Sectorial de Educación* (BOE núm. 183, 30 de julio de 2009).

tiva federal –eso sí, con el cálculo específico del coste en EEUU y con el consentimiento de los *Länder* en Alemania– la convalida.

3. El principio de responsabilidad tributaria en los estados federales: la conexión entre responsabilidad de gasto y responsabilidad de ingreso

3.1. La teoría del principio de responsabilidad tributaria

Uno de los principales principios del federalismo fiscal es el principio de la responsabilidad tributaria, que dice que, en un sistema federal, el gobierno que decide el gasto debería ser también el que tiene la responsabilidad de obtener del sector privado los recursos necesarios para financiarlo. La responsabilidad tributaria o de ingreso se traduce así en la capacidad –legislativa– para decidir el volumen y la estructura de los propios ingresos.

El principio de responsabilidad tributaria es el inspirador del federalismo en EEUU desde sus orígenes y, en este sentido, la capacidad para decidir sobre los propios ingresos se considera irrenunciable para los estados miembros y compatible con el reconocimiento de ese mismo poder para la Federación.

Tal y como Hamilton escribiera en *El Federalista* en 1788:

Los Estados individuales deben poseer una autoridad independiente e incontrolable para recaudar sus propios ingresos para mantener sus propios deseos... Yo afirmo que (con la única excepción de los impuestos sobre las importaciones y las exportaciones) ellos retendrían esta autoridad en el más absoluto sentido; y que cualquier intento por parte del gobierno nacional de menoscabarles en el ejercicio de esta sería una asunción violenta de poder injustificado por algún artículo o cláusula de la Constitución.¹⁶

A través de la historia constitucional americana la Corte Suprema ha hecho afirmaciones similares considerando el poder impositivo de los estados como esencial elemento de su soberanía.¹⁷ Así el juez Marshall observó en 1824 que “el poder fiscal de los estados es in-

16. Hamilton, A./Madison, J./Jay, J. *El Federalista*, edición de Velasco, G. R. Fondo de Cultura Económica, México, 1994, núm. 32, pp. 197-201.

17. Vid. Hellerstein, W. “The United States”, Sachetto/Bizioli, *Tax aspects of Fiscal Federalism. A comparative analysis*, IBFD, 2011, pp. 30-32.

dispensable para su existencia".¹⁸ Cincuenta años más tarde la Corte Suprema se hace eco de estas afirmaciones cuando declara:

Que el poder fiscal de un Estado es uno de sus atributos de soberanía: que existe independientemente de la Constitución de los EEUU, y no deriva de este instrumento; y que tendría que ser ejercido ilimitadamente sobre todas las propiedades, comercio, negocios y distracciones que existan o realizadas dentro de sus fronteras estatales, excepto lo que ha sido dado al gobierno federal, bien expresamente o por necesaria implicación, son afirmaciones que han sido confirmadas por esta corte muy a menudo. Y reconociendo el grado del poder fiscal perteneciente a los Estados, nosotros hemos declarado que es indispensable para su continuada existencia.¹⁹

La Corte Suprema ha reiterado estas afirmaciones en más recientes pronunciamientos, al señalar que "los estados tienen atribuidos poderes soberanos en crear sus sistemas fiscales para asegurar sus ingresos y conseguir sus intereses locales".²⁰

Este poder impositivo respecto a los estados se considera compatible con que la Federación también posea poderes fiscales semejantes propios de su soberanía. Para ilustrar esta consideración señaló el juez Marshall:

El poder de imposición... es un poder que, en su propia naturaleza, es capaz de residir en, y ser ejercido por, diferentes autoridades al mismo tiempo. Estamos acostumbrados a ver esto para diferentes propósitos, en diferentes manos... El Congreso está autorizado para establecer y recaudar impuestos... Esto no interfiere con el poder de los Estados para establecer sus impuestos para llevar a cabo sus propios gobiernos; ahora bien el ejercicio de ese poder por los Estados es el ejercicio de una parte del poder que es concedido a los Estados Unidos.²¹

El principio de responsabilidad tributaria y, con él, el reconocimiento de poder impositivo a la Federación y a las unidades sub-estatales para el ejercicio de sus respectivas competencias, presenta una serie de ventajas respecto a otros sistemas en los que no hay correspondencia entre responsabilidad de gasto y responsabilidad de ingreso. Por una parte, permite que el coste de las decisiones políticas

18. *Gibbons v. Ogden*, 22 US (9 Wheat) 1, 199 (1824). *Vid.* también *Weston v. City of Charleston*, 27 US (2 Pet.) 449, 466 (1829): "El poder fiscal es uno de los más esenciales para el estado, y uno de los más considerables en su funcionamiento".

19. *Railroad Co. V. Penniston*, 85 US 5, 29 (1873).

20. *Allied Stores of Ohio, Inc. v. Bowers*, 358 US, 522, 527 (1959).

21. *Gibbons v. Ogden*, 22 US (9 Wheat.) 1, 199 (1824).

sea visible tanto para el gobierno como para los votantes, haciendo que los recursos para financiar los gastos los recauden los mismos gobiernos que prestan esos servicios, que gastan. Esta es la mejor forma de enfrentar al político con el coste de sus decisiones y a su elector con el valor de los servicios que recibe.²² Por otra parte, se evita que la Administración tienda a la expansión incontenida del gasto público, por razones políticas o electorales, así como se evita también fortalecer el sentimiento de impopularidad y rechazo frente a los impuestos autonómicos y locales, actualmente ya muy fuerte, así como la creencia de que los bienes y servicios públicos que se prestan son gratuitos o sin coste.

Siguiendo este principio, uno de los principales objetivos que ha de perseguir un sistema de financiación de los entes subestatales no es que los mismos tengan suficientes recursos para hacerse cargo de las competencias que tienen encomendadas, sino que los mismos tengan suficiente capacidad de decisión sobre sus ingresos –responsabilidad de ingreso– para poderse hacer cargo de sus competencias.

3.2. La corrección en la práctica del principio de responsabilidad tributaria

En la práctica de todos los estados federales se reconoce una cierta superioridad del todo respecto de las partes, de manera que el gobierno federal no se limita a recaudar exclusivamente lo que gasta y las partes no pueden financiar todos sus gastos exclusivamente mediante los recursos que ellos mismos recaudan.

Así, por ejemplo, en Alemania, la supremacía financiera del centro quedó asegurada desde que la Federación tuvo acceso a la recaudación de los impuestos sobre la renta y sociedades. Si bien en la versión original de la Ley fundamental se estableció en los apartados primero y segundo del art. 106 una separación de las fuentes de ingresos según la cual a los *Länder* les correspondían los de mayor volumen, como son el impuesto sobre la renta y el de sociedades, en el apartado 3 de este artículo se permitía al *Bund*, previa aprobación del *Bundesrat*, tomar parte de estos impuestos siempre que no pudiera

22. En este mismo sentido el informe de Zabalza, A. "El pacto fiscal catalán", Cuadernos de la Fundación Giménez Abad, núm. 3, 2012, p. 4, en línea: http://www.fundacionmgimenezabad.es/index.php?option=com_content&view=category&layout=blog&id=302&Itemid=100916.

cubrir sus gastos con otros. A raíz de la asunción por parte del *Bund* de las cargas derivadas de la guerra y de la Seguridad Social en virtud del art. 120 LF, desde 1951 la Federación tuvo acceso a la recaudación de los impuestos sobre la renta y sociedades. Con las posteriores modificaciones constitucionales de 1955 y 1969 se consagró la supremacía financiera federal. Por la reforma de 1955 se fijaron en la propia Ley fundamental las cuotas de participación respectivas del *Bund* y los *Länder* en ambos impuestos. En la reforma de 1969 se le atribuyó al *Bund* un porcentaje de los impuestos sobre la renta y sobre las sociedades más generoso.

También en EEUU quedó garantizada la supremacía financiera de la Federación respecto de las partes a partir de 1913. Fue entonces cuando se aprobó la XVI enmienda a la Constitución a través de la cual se le autoriza al gobierno federal a gravar la renta, "sin el prorrateo entre varios estados, y sin tener en cuenta cualquier censo o enumeración".²³

Esta necesidad de supremacía financiera del centro respecto de las partes en los estados federales se debe a varias razones.²⁴

En primer lugar, porque la distribución de impuestos entre el gobierno central y los subcentrales, muy similar en todos los estados federales, responde a criterios de eficiencia y tiene como resultado que los impuestos de mayor recaudación recaigan en manos del gobierno central. Así, por ejemplo, impuestos de gran recaudación como sociedades e IVA se asignan a los gobiernos centrales por razones de eficiencia ya que se trata de impuestos que tienen bases imponibles territorialmente movibles o cuya carga puede ser fácilmente trasladada de una jurisdicción a otra. Otros impuestos de menor importancia recaudatoria, como los que gravan la propiedad o las transacciones inmobiliarias, suelen asignarse a los gobiernos subcentrales, ya que son de base menos movable. Los que gravan la renta suelen compartirse entre los dos niveles de gobierno.

Pero además de que por razones de eficiencia económica el gobierno central tenga más capacidad recaudatoria, el gobierno central asume funciones que le exigen tener esa capacidad recaudatoria más allá de su responsabilidad de gasto.

23. Hellerstein, W. *Ob. cit.*, p. 27.

24. Excelentemente explicadas en el informe de Zabalza, A. "El pacto fiscal catalán", Cuadernos de la Fundación Giménez Abad, núm. 3, 2012, pp. 5 y ss., en línea: http://www.fundacionmgimenezabad.es/index.php?option=com_content&view=category&layout=blog&id=302&Itemid=100916.

Primeramente, porque desde el gobierno central se suele garantizar, a través de transferencias a los gobiernos subcentrales, una distribución de la renta regional equitativa, y garantizar así una más homogénea provisión de servicios en todo el Estado. Es decir, desde el gobierno central se puede tratar de financiar la brecha fiscal horizontal y conseguir un reparto equitativo de las cargas, de manera que todas las personas reciban un trato similar en términos de servicios públicos, siempre que realicen un esfuerzo fiscal semejante. Si el gobierno central no asumiera esta función reequilibradora y los gobiernos subcentrales contaran solo con los recursos que ellos mismos recaudan, se produciría una gran diferencia en la provisión de servicios entre los gobiernos subcentrales más ricos, con mayor capacidad recaudatoria, y los gobiernos subcentrales más pobres, con mayores necesidades de gasto.²⁵

En segundo lugar, porque, según los principios del federalismo fiscal, corresponde al gobierno central la competencia de estabilización macroeconómica, que es una competencia coyuntural y variable que requerirá las bases imponibles más potentes y de mayor elasticidad, con el fin de que pueda desarrollar de forma oportuna la política fiscal adecuada según la coyuntura macroeconómica del momento.

Por tanto, en todo Estado federal hay una diferencia recaudatoria a favor del gobierno central, que recauda más allá de su responsabilidad de gasto, y esta diferencia recaudatoria se conoce como “brecha fiscal vertical”. Veamos a continuación el funcionamiento del principio de responsabilidad tributaria en el sistema de financiación autonómica, su comparación con otros sistemas y las posibilidades de mejora.

4. El sistema de financiación autonómica común y su relación con el principio de responsabilidad tributaria

La Constitución, tras consagrar la autonomía financiera de las CCAA para el desarrollo y ejecución de sus competencias (art. 156.1 CE),

25. No obstante, no tiene por qué ser así en todos los países. En EEUU el gobierno central no asume esta función reequilibradora y en Alemania la brecha fiscal horizontal se cubre no solo con transferencias del centro a las partes, sino también con un sistema de nivelación horizontal, a través de transferencias provenientes de los *Länder* con capacidad financiera superior al promedio. Sobre el sistema de nivelación alemán *vid.* Arroyo, A. “La reforma constitucional de 2009 de las relaciones financieras entre la Federación y los *Länder* en la República federal de Alemania”, *REAF*, núm. 10, abril 2010, p. 49.

al establecer el elenco de los recursos que constituyen la Hacienda Autonómica²⁶ se decanta por un sistema mixto²⁷ donde el margen de maniobra dejado al Estado para llevar a cabo la definitiva distribución de competencias financieras mediante Ley orgánica (art. 157.3 CE)²⁸ es muy amplio. Dentro del marco por esta diseñado, serán los respectivos Estatutos los encargados de concretar su sistema de financiación.²⁹

El sistema de financiación diseñado originariamente por la LOFCA aseguraba la suficiencia financiera de las CCAA para el ejercicio de sus competencias a través de la cesión de impuestos, las tasas afectas a los servicios transferidos y bajo la forma de un porcentaje de participación en los ingresos estatales, todas ellas fuentes de ingresos de libre disposición para las CCAA.³⁰ Por su parte, las fuentes de financiación estatal de carácter condicionado (FCI, asignaciones niveladoras)

26. El art. 157.1 CE señala que los recursos de las CCAA son: «a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado; b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales; c) Transferencias de un Fondo de Compensación Interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado; d) Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado; e) El producto de las operaciones de crédito».

27. A diferencia del sistema puro de unión, en el que todos los tributos son regulados y recaudados por el poder central, que luego distribuye los ingresos entre los entes autónomos, y de un sistema de separación, caracterizado por un reparto de los impuestos entre los distintos niveles de gobierno, sobre los que ejercen plenas facultades normativas, administrativas y el derecho a la recaudación, el sistema mixto, además de reconocer la existencia de fuentes de financiación exclusivas de las CCAA, reconoce a estas diferentes formas de participación en los impuestos del Estado.

28. El hecho de exigir una Ley orgánica se entiende porque este rango se exige para la transferencia o delegación a las CCAA de competencias de titularidad estatal, y la competencia financiera sería una competencia que debía asumir el Estado central (*Vid.* Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados de 16 de junio de 1978, Constitución española. Trabajos parlamentarios, Cortes Generales, Madrid, 1980, p. 1685).

29. Una cuestión importante, que ha sido planteada a partir de la aprobación del Estatuto de autonomía de Cataluña, es la relación entre el Estatuto de autonomía y la LOFCA. Tal y como confirma la STC 31/2010, de 28 de junio, la relación es de competencia, no de jerarquía (FJ 3) y en este caso es al Estado a través de la LOFCA al que le corresponde la coordinación en la materia financiera y el establecimiento del alcance de la autonomía financiera de las CCAA (FJ 132 y siguientes), al ser ley orgánica estatal de expresa reserva en la Constitución en tanto delimitadora de competencia autonómica (art. 157.3 CE).

30. El art. 13.1 LOFCA establecía los criterios sobre los que se debía fijar el porcentaje de participación en los ingresos del Estado. De estos criterios se deduce que esta fuente de financiación debía dirigirse a asegurar la suficiencia financiera de las CCAA para el ejercicio de sus competencias, suficiencia económica que se valoraría según también criterios redistributivos, es decir, la suficiencia económica para que las CCAA puedan establecer prestaciones uniformes. Por ejemplo, la toma en consideración de la población permite establecer el mismo nivel de gasto por habitante. De ahí que el FCI y las asignaciones niveladoras adquirirían un carácter excepcional.

parecían llamadas a ser unas fuentes de financiación excepcionales, solo extensibles a algunas CCAA, y respecto de las cuales la restricción de su uso por parte de las CCAA podía justificarse por la finalidad redistributiva que estaban llamadas a satisfacer.

Si bien se reconoce poder tributario a las CCAA al reconocer la posibilidad de fijar sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales, este se ve muy mermado por la prohibición de doble imposición y de duplicidad normativa. Según el artículo 6.2 de la LOFCA, ya en su redacción original, señalaba que las CCAA no pueden establecer tributos que recaigan sobre hechos impositivos gravados por el Estado. Esta limitación a su poder tributario se ha visto intensificada, además, por la interpretación que el propio Tribunal Constitucional ha hecho de los límites constitucionales de doble imposición debido a la concurrencia impositiva entre los distintos niveles de gobierno.³¹

Por tanto, la autonomía financiera de las CCAA constitucionalmente fijada se entendía originariamente por la LOFCA más como “suficiencia” de recursos de libre disposición para el ejercicio de sus competencias que como “capacidad” para decidir sobre sus propios recursos o, como señala el propio Tribunal Constitucional:

(...) la autonomía financiera de las comunidades autónomas viene definida en el bloque de constitucionalidad más por relación a la vertiente del gasto público –y si acaso a la de las transferencias de ingresos procedentes de la Hacienda estatal, que constituyen un derecho de crédito a favor de las Haciendas autonómicas (...)– que por relación a la existencia y desarrollo de un sistema tributario propio con virtualidad y potencia recaudatoria suficientes para cubrir las necesidades financieras de la Hacienda autonómica. Se configura así un sistema de financiación apoyado en mecanismos de transferencias desde el Estado (STC 13/1992, FJ 7).

En los años 90 la doctrina denuncia la excesiva dependencia de los ingresos de las CCAA de régimen común de las transferencias procedentes del Estado y empieza a considerarse la necesidad de profundizar en el principio de responsabilidad tributaria o, tal y como en España se conceptuó, de “corresponsabilidad fiscal de las CCAA”. Concretamente de corresponsabilidad fiscal se empezó a hablar con la aprobación de la cesión del 15% de la cuota líquida del IRPF, adoptada

31. Sobre esta jurisprudencia constitucional y la necesidad de fijar claramente los límites de la prohibición de doble imposición *vid.* Rodríguez Bereijo, A. “Constitución española y financiación autonómica”, en Pau i Vall (coord.) *La financiación autonómica*. XVI Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos, Madrid, Tecnos-Aelpa, 2010, pp. 38-39.

a través de los acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera, de 7 de octubre de 1993. Pero sobre todo se habló de corresponsabilidad con el sistema de financiación aprobado para el quinquenio 1997-2001, en el que, junto a la cesión del 15% del IRPF, se atribuían competencias normativas sobre este y otros impuestos estatales. Es abundante la doctrina que durante esos años alaba este nuevo sistema de financiación como una forma de profundizar en la corresponsabilidad fiscal de las CCAA.³²

Esta corresponsabilidad se pretendía conseguir básicamente mediante la territorialización de un porcentaje de lo recaudado por impuestos estatales, porcentaje que o bien es del 100% o bien ha ido en progresivo aumento (el IRPF empezó con el 15%, hoy es el 50%; tras la última modificación el anterior 35% del IVA ha pasado al 50%; del 40% al 58% en los impuestos especiales sobre hidrocarburos, alcohol y tabaco); y con el reconocimiento a las CCAA de capacidad normativa sobre impuestos estatales. Ahora las CCAA tienen poder fiscal no solo sobre sus impuestos propios (sobre el juego del bingo, sobre combustibles derivados del petróleo, cánones medioambientales y otros), sino que también proyectan su poder normativo en los tributos cedidos (patrimonio, sucesiones y donaciones, transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y sobre el juego), así como en el IRPF.

Tras la reforma de la LOFCA por Ley orgánica 2/2012, que introduce alguna modificación respecto al impuesto sobre hidrocarburos, el artículo decimoprimer de la misma señala los impuestos cedidos a las CCAA y algunos de los límites de la cesión:

Solo pueden ser cedidos a las comunidades autónomas, en las condiciones que establece la presente Ley, los siguientes tributos: a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial con el límite máximo del 50 por ciento. b) Impuesto sobre el Patrimonio. c) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. d) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. e) Impuesto sobre el Valor Añadido, con carácter parcial con el límite máximo del 50 por ciento. f) Los Impuestos Especiales de Fabricación, con carácter parcial con el límite máximo del 58 por ciento de cada uno de ellos, excepto el Impuesto sobre la Electricidad y el Impuesto sobre Hidrocarburos. g) El Impuesto sobre la Electricidad. h) El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. i) Los Tributos sobre el Juego. j) El Impuesto sobre Hidrocarburos, con carácter parcial con el límite máximo del 58 por ciento para el tipo estatal general y en su totalidad para el tipo estatal especial y para el tipo autonómico.

32. Un repaso de la bibliografía en este sentido en García Novoa, C. *Financiación autonómica y reforma del Senado*, Marcial Pons, 2012, pp. 51 y ss.

El resultado de este progresivo proceso de descentralización ha sido un incremento sustantivo de los ingresos incondicionales de las CCAA y un incremento también de su poder impositivo. Ambos incrementos a través de la figura de los impuestos cedidos. Durante la segunda mitad de los 80 y primera mitad de los 90 los ingresos no condicionados han representado en torno al 30-40% de toda la financiación disponible por los gobiernos autonómicos en España. A partir de la reforma de 2001, el peso de los recursos incondicionados ha ido aumentando significativamente hasta alcanzar el 60% en el año 2007, último disponible a partir de las series comparables con datos en términos de Contabilidad Nacional del FMI. Este porcentaje aumentará más cuando los datos del 2010 estén disponibles tras la reforma de diciembre de 2009.³³ Además, las últimas cifras oficiales sobre la participación de las comunidades autónomas en los gastos e ingresos públicos (34,6% frente al 19,1% en 2010; mientras que en 2000 la participación en el gasto era de 28,3% frente al 9,6 % de participación en los ingresos) suponen una reducción de la brecha fiscal vertical y permite afirmar que España se encuentra en la actualidad entre los países desarrollados más descentralizados.³⁴

No obstante, este incremento tanto de los ingresos como del poder impositivo de las CCAA no se ha traducido en una mayor visibilidad del coste de las decisiones políticas autonómicas y, por tanto, no se ha conseguido una verdadera profundización en el principio de responsabilidad tributaria. Tal y como demuestran las encuestas, si bien es cada vez mayor el porcentaje de españoles que identifican a la Comunidad Autónoma como prestadora de los servicios de sanidad y educación (en 2010 más del 50%), cada vez es menor el porcentaje de españoles capaces de identificar la Administración que ingresa lo obtenido por los impuestos (en 2010 por debajo del 15%).³⁵ A continuación analizaremos las principales causas de este déficit.

33. Vid. Toboso, F. "La corresponsabilidad fiscal de los gobiernos autonómicos: evolución y perspectivas en tiempos de crisis", en Antuñano/Jordán/Tomás CARPI (eds.) *Crisis y transformación. Una perspectiva de política económica: Ensayos en homenaje al profesor Emèrit Bono*, Universitat de València, 2011, pp. 103-104.

34. Ruiz-Huerta Carbonell/Vizán Rodríguez/Benyakhlef Domínguez. "Crisis económica y tensión fiscal en las comunidades autónomas", *Informe de las comunidades autónomas 2011*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 2012, pp. 59-60.

35. López Laborda/Rodrigo. "Percepciones de los ciudadanos sobre las haciendas regionales: quién es y quién debería ser responsable de los servicios e impuestos autonómicos", octubre 2011, p. 3, trabajo presentado en el seminario del Departamento de Economía

5. Algunos de los principales inconvenientes del sistema de financiación autonómica respecto al principio de responsabilidad tributaria

5.1. Un sistema de financiación abierto a la negociación política

Tal y como hemos descrito más arriba, la Constitución española se limita a consagrar la autonomía financiera de las CCAA para el desarrollo y ejecución de sus competencias y a establecer genéricamente el elenco de los recursos que constituyen la Hacienda autonómica, pero deja que sea una Ley orgánica, la LOFCA, la que defina la distribución de competencias financieras.

El diseño de la LOFCA no es resultado de la voluntad unilateral del Estado, ya que los principios de coordinación exigen que sea resultado de la voluntad multilateral expresada en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera. Tal y como recuerda la STC 31/2010, la única opción posible de negociación del sistema de financiación es que tal negociación tenga lugar en el seno de un organismo multilateral (FJ 134), es decir, el Consejo de Política Fiscal y Financiera.³⁶

Por tanto, el diseño del sistema de financiación autonómica no se fija en la Constitución española, sino que se hace depender de una Ley orgánica que expresará jurídicamente los acuerdos políticos a los que se llegue en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera. En definitiva, el sistema de financiación autonómica se hace depender de la negociación política entre el Estado y las CCAA.

De hecho, el debate sobre nuestro sistema de financiación autonómico está en gran medida centrado en la corrección del cálculo sobre las necesidades de gasto autonómico.³⁷ Hasta este momento la percepción de la insuficiente financiación de las CCAA se basaba fundamentalmente en el deficiente cálculo de la necesidad de cada Comunidad Autónoma.³⁸ Lo cierto es que el cálculo de esa necesidad

Aplicada de la Universidad de Valencia, el 15 de abril de 2011. En línea, <http://www.usc.es/congresos/xix-eeep/descargas/papers/1D2.pdf>.

36. *Vid.* García Novoa, *ob. cit.*, pp. 61-64.

37. *Vid.* "Mesa Redonda: El nuevo modelo de financiación autonómica", Pau i Vall (coord.) La financiación autonómica. XVI Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos, Tecnos-AELPA, 2010, pp. 309 y ss.

38. Sobre esta cuestión y la doctrina al respecto *vid.* Sáenz Royo, E. "Relaciones intergubernamentales de carácter vertical en el Estado autonómico: el ser, el deber ser y posibles

ha ido variando a lo largo del tiempo con unos indicadores muy imperfectos en la actualidad.³⁹ Los criterios variables e imprecisos para calcular las necesidades de gasto de cada comunidad autónoma permiten que sea la negociación política la que en buena medida juegue un papel fundamental.

La dependencia del sistema de financiación de la negociación política es un claro desincentivo para las CCAA a la hora de ejercer sus responsabilidades tributarias y, por tanto, juega en detrimento del principio de responsabilidad fiscal. Mientras el sistema no se cierre jurídicamente, a los gobiernos autonómicos les es más rentable no hacer uso de su poder normativo sobre los impuestos, y tratar de negociar un aumento en el porcentaje de cesión de lo recaudado, que es lo que se ha ido consiguiendo en los sucesivos acuerdos en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera.

El resultado de ello ha sido que la cesión de la competencia normativa en muchos impuestos se ha utilizado por la mayoría de las CCAA minorando el gravamen hasta su práctica supresión. En concreto, en materia de tributos cedidos, las CCAA han subido el tipo general de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, pero en la práctica totalidad del resto de las figuras que tienen cedidas se ha abierto una competencia fiscal entre las CCAA a la baja.⁴⁰ En general, las CCAA han mostrado escaso o nulo interés en asumir el coste político de este modo de cobertura de gastos y han preferido, en cambio, la comodidad de una negociación política para aumentar el porcentaje de cesión de lo recaudado que, además, les ha permitido instalarse en el victimismo político, apelando continuamente a la necesidad de nuevas y mayores transferencias de ingresos por parte del Estado.⁴¹

retos de futuro”, Revista Española de Derecho Constitucional (en prensa), especialmente notas 27, 28 y 29.

39. Zubiri Oria, I. “El nuevo sistema de financiación de las CCAA”, en Pau i Vall (coord.) La financiación autonómica. XVI Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos, Madrid, Tecnos-Aelpla, 2010, pp. 276, 288.

40. *Vid.* Cuadros en Franco Rubio “Mesa Redonda: El nuevo modelo de financiación autonómica”, Pau i Vall (coord.) La financiación autonómica. XVI Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos, Tecnos-AELPA, 2010, p. 317.

41. Rodríguez Bereijo, A. *Ob. cit.*, p. 40. En este mismo sentido Zubiri Oria, I., 2010, *ob. cit.*, pp. 305-306.

5.2. Los impuestos cedidos como mecanismo inapropiado para profundizar en la responsabilidad fiscal de las CCAA

Por otra parte, el incremento de los ingresos de libre disposición y de la capacidad impositiva de las CCAA a través de los impuestos cedidos tampoco ha favorecido la profundización del principio de responsabilidad tributaria.

En primer lugar, porque tal y como establece el art. 10 LOFCA, son “establecidos y regulados por el Estado, cuyo producto corresponda a la Comunidad Autónoma”, es decir, al Estado le corresponde fijar su hecho imponible y regularlo, e incluso suprimirlo. Para fomentar la responsabilidad fiscal de la CCAA el impuesto debería ser establecido y regulado por la misma, para que el elector pueda relacionar el impuesto con los servicios que otorga la Comunidad Autónoma. En nada fomenta la corresponsabilidad el hecho de que la recaudación del impuesto estatal luego se territorialice, es decir, que se ceda el producto de la recaudación a cada territorio.⁴²

Tampoco el reconocimiento de potestad normativa en los impuestos cedidos ha contribuido a la corresponsabilidad fiscal. Ciertamente si las CCAA pueden decidir sobre aspectos relativos a la cuantía del tributo –base, deducciones, tipo de gravamen–, pueden modular la mayor o menor presión fiscal a que someten a sus ciudadanos. Pero para que esto se traduzca en una mayor visibilidad del coste de la decisión política, el ciudadano tiene que percibir claramente de quién depende el impuesto, y esto es precisamente lo que no queda nada claro con los impuestos cedidos.

El sistema de cesión de tributos es un sistema confuso para el ciudadano, que no llega a distinguir a quién corresponde cada uno de los tributos. En primer lugar, al Estado le corresponde a través de la LOFCA la inclusión del impuesto como cedible, tras el acuerdo entre el Estado y las CCAA en el Consejo de Política Fiscal y Financiera. Se aprueba la ley de cesión (leyes de cesión de tributos, que concretan la atribución de competencias a las CCAA) y luego debe ser incluido en cada uno de los estatutos de autonomía, con una ley estatal ordinaria específica de cesión de tributos a la CA (una especie de ley marco del art. 150.1 CE), donde se concretan las competencias normativas y de gestión, así como el porcentaje de recaudación. No obstante, aunque

el objeto de la cesión se determine estatutariamente, el poder del Estado de cesión queda intacto. En definitiva, un sistema muy complejo que impide que el ciudadano pueda discernir a qué administración se debe la disminución o el aumento de la presión fiscal procedente de un impuesto cedido.

6. Propuestas de mejora de nuestro sistema de financiación desde una perspectiva comparada

6.1. La tendencia del sistema de financiación autonómica hacia el modelo federal alemán y sus inconvenientes

La evolución de nuestro sistema de financiación, tendente a un incremento de los recursos de libre disposición de las CCAA, ha mirado hasta el momento más hacia Alemania que hacia EEUU. Efectivamente el modelo alemán no se inspira en el principio de responsabilidad tributaria, sino que su objetivo ha sido el de suficiencia de los *Länder* en recursos de libre disposición para el ejercicio de sus competencias. De hecho, los *Länder* han obtenido vía subvenciones negociadas únicamente en torno al 14-16% del total de sus ingresos desde la década de 1980, mientras que sus recursos incondicionados representan en torno al 80% del total de los ingresos,⁴³ cifra a la que se acerca nuestro sistema de financiación tras las últimas reformas. La mayor parte de los ingresos de libre disposición de los *Länder* proceden de su participación en el IRPF (constitucionalmente fijada en el 45% para la Federación, 45% para los *Länder*, el resto para los gobiernos locales), impuesto de sociedades (constitucionalmente repartido en los mismos términos que el IRPF) y en el IVA (cuya participación se fija anualmente, en torno al 45% para los *Länder* y el 55% para la Federación).

Este tipo de sistema de financiación permite a los entes subestatales una gran libertad en la disposición de recursos y una menor dependencia en el ámbito de las relaciones intergubernamentales, a la vez que se logra –como veremos– una gran homogeneidad legislativa fiscal. Pero genera unas problemáticas que hacen poco aconsejable la asimilación a este sistema.

El principio de responsabilidad tributaria queda insatisfecho desde el momento en que las facultades legislativas en el terreno tribu-

43. Vid. Toboso, F. *Ob. cit.*, pp. 103-104.

tario están atribuidas constitucionalmente a la Federación.⁴⁴ De esta manera, los *Länder* no tienen ningún poder impositivo y no son los que deciden los ingresos en función de las políticas que quieran desarrollar. Tampoco la Federación es libre para incrementar sus ingresos fiscales procedentes de impuestos compartidos, que son los de mayor recaudación (IRPF, sociedades e IVA), ya que necesita el consentimiento del *Bundesrat*. De esta manera, el coste de las decisiones políticas queda diluido entre la Federación y los *Länder*, sin que los votantes tengan una clara percepción del valor de los servicios que recibe desde el ámbito federal y desde el ámbito subestatal.

Ante estas debilidades, ya la reforma de 2006 apostó por el fortalecimiento del principio de responsabilidad tributaria en lo relativo al impuesto sobre la adquisición de terrenos, concediendo a los *Länder* poder impositivo (art. 105.2 a LF).⁴⁵ También la reforma de 2009 trató de profundizar en este principio, y no solo centrarse en la intensificación de las llamadas “reglas fiscales” y la mejora de la eficiencia de la administración pública tributaria.⁴⁶ No obstante, las resistencias a incrementar la responsabilidad fiscal han procedido de los *Länder* más pequeños y con menos recursos,⁴⁷ sin que finalmente el objetivo se haya cumplido. La financiación de los *Länder* seguirá dependiendo de los rendimientos fiscales procedentes de los impuestos que regula legislativamente la Federación.

Respecto a la recaudación impositiva, los *Länder* ostentan el protagonismo en la aplicación y gestión de la mayor parte de los tributos (art. 108 LF). De hecho, la Federación únicamente se encarga de la administración de aquellos impuestos cuyo importe le corresponde en su totalidad y de los de carácter comunitario (art. 108.1 LF); el resto de

44. *Vid.* una descripción del modelo constitucional alemán de relaciones financieras vigente desde 1969 hasta la reforma constitucional de 2009 en Tejerizo López, J. M. (dir.) *La financiación territorial en los Estados descentralizados: Un estudio comparado*, Estudios jurídicos, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2009, pp. 18 y ss. Sobre los porcentajes de ingresos de libre disposición de los *Länder*, con base en las estadísticas del FMI, *vid.* Toboso, F. *Ob. cit.*, pp. 104-105.

45. Arroyo Gil, A. 2009, *ob. cit.*, pp. 125-126.

46. Arroyo Gil, A. “La reforma constitucional de 2009 de las relaciones financieras entre la Federación y los *Länder* en la República federal de Alemania”, *REAF*, núm. 10, 2010, especialmente p. 52.

47. Sobre este rechazo *vid.* Fritz W. Scharpf en una entrevista publicada en la web de la Dieta Federal, titulada “Wege aus der Politikverflechtung”, con motivo del Simposio que tuvo lugar en Saarbrücken los días 24 y 25 de junio de 2009 para conmemorar el sexagésimo aniversario del Consejo Federal: http://www.bundesrat.de/nn_1513148/symposium/Home/symposiuminterview.html.

los tributos, tanto los que ingresan íntegramente los *Länder* –impuesto sobre sucesiones y donaciones, sobre vehículos de tracción mecánica, sobre loterías, etc.– como los que ingresan de forma compartida –Impuesto sobre la renta, sociedades e IVA⁴⁸– son administrados por los propios *Länder*, que transfieren después a la Federación la parte que le corresponda (art. 108.2 LF); si bien es cierto que en este último supuesto (impuestos cuyo ingreso es compartido), la administración de los *Länder* se ejerce por delegación de la Federación (art. 108.3 LF), lo que conlleva que esta se reserve importantes competencias de control o supervisión (*Bundesaufsicht*), jurídica y de oportunidad, sobre la actuación de los *Länder*.

Pues bien, también en gran medida este sistema de recaudación descentralizada parece inspirar el art. 204 en sus tres primeros párrafos del reformado Estatuto de autonomía de Cataluña:

Artículo 204. La Agencia Tributaria de Cataluña

1. La gestión, recaudación, liquidación e inspección de todos los tributos propios de la Generalitat de Cataluña, así como, por delegación del Estado, de los tributos estatales cedidos totalmente a la Generalitat, corresponde a la Agencia Tributaria de Cataluña.

2. La gestión, recaudación, liquidación e inspección de los demás impuestos del Estado recaudados en Cataluña corresponderá a la Administración Tributaria del Estado, sin perjuicio de la delegación que la Generalitat pueda recibir de este, y de la colaboración que pueda establecerse especialmente cuando así lo exija la naturaleza del tributo.

Para desarrollar lo previsto en el párrafo anterior, 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. El Consorcio podrá transformarse en la Administración Tributaria en Cataluña.

3. Ambas Administraciones Tributarias establecerán los mecanismos necesarios que permitan la presentación y recepción en sus respectivas oficinas, de declaraciones y demás documentación con trascendencia tributaria que deban surtir efectos ante la otra Administración, facilitando con ello el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

La Generalitat participará, en la forma que se determine, en los entes u organismos tributarios del Estado responsables de la gestión, recaudación, liquidación e inspección de los tributos estatales cedidos parcialmente.

48. En el reparto del IRPF y del impuesto de sociedades se toma en consideración el rendimiento territorializado, es decir, lo recaudado en su territorio, mientras que en el caso del IVA el criterio principal de reparto se fija en el número de habitantes.

No obstante, el sistema de administración descentralizada alemán ha obtenido numerosas críticas debido a su "complejidad, duplicación de funciones y escasa economía de medios", lo que motiva una "insuficiente persecución del fraude fiscal, la lentitud en el desarrollo de los procedimientos tributarios, el uso de prácticas de liquidación e inspección diferenciadas, la utilización de *software* diverso para la aplicación de los tributos y, en definitiva, la preferencia de los intereses particulares del *Land* en el desempeño de sus funciones en perjuicio de otros de carácter general".⁴⁹ No parece que sea este tampoco un aspecto a imitar del sistema de financiación alemana.

6.2. La necesaria profundización en el principio de responsabilidad tributaria

a) La propuesta de reforma del sistema de financiación autonómica

La reforma del sistema de financiación autonómica que aquí se propone tiene como objetivo profundizar en el principio de responsabilidad tributaria y, con ello, mejorar la visibilidad del coste de las decisiones políticas y, en definitiva, la eficiencia de nuestra estructura territorial. Esta profundización en el principio de responsabilidad tributaria requeriría, desde nuestro punto de vista, dos avances fundamentales:

En primer lugar, cerrar el sistema de financiación en la propia Constitución española, sin dejarlo a la posterior definición por la LOFCA. Ya hemos visto que en Alemania la propia constitución fija incluso los porcentajes de participación, sin que estos estén sometidos a una continua negociación política. Ya hemos señalado que la dependencia del sistema de financiación autonómica español de la negociación política es un claro desincentivo para las CCAA a la hora de ejercer sus responsabilidades tributarias y, por tanto, juega en detrimento del principio de responsabilidad fiscal. Mientras el sistema no se cierre jurídicamente, a los gobiernos autonómicos les es más rentable no hacer uso de su poder normativo sobre los impuestos, y tratar de negociar un aumento en el porcentaje de cesión de lo recaudado, que es lo que se ha ido consiguiendo en los sucesivos acuerdos en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera. Por supuesto, el cierre cons-

titucional del sistema de financiación exigiría, como ocurre en EEUU o en Alemania, que también el sistema de distribución de competencias se cerrara constitucionalmente.

En segundo lugar, ya hemos señalado que los impuestos cedidos no son la vía adecuada para profundizar en la responsabilidad tributaria. En este punto sería necesario apostar por un sistema de financiación inspirado en los principios de libertad de imposición y de separación, que es el vigente en EEUU. El sistema de separación está caracterizado por un reparto de los impuestos entre los distintos niveles de gobierno, sobre los que ejercerían plenas facultades normativas, administrativas y el derecho a la recaudación. Este sistema permitiría una mayor transparencia y claridad para el ciudadano de la Administración a la que le está pagando los impuestos y se podrían generar también comportamientos fiscales más responsables por parte de las CCAA, al establecerse una correspondencia entre los servicios que se prestan y el coste de los mismos.

Este sistema exigiría como premisa el reconocimiento tanto al centro como a las partes de libertad en el ejercicio de su poder de imposición para ajustarlo a las necesidades de su gasto, con algunas restricciones. El reconocimiento de la libertad de imposición significaría que tanto el centro como las partes serían libres de gravar hechos imposables tanto nuevos como ya gravados por otra administración. Las limitaciones en el poder de imposición de las CCAA podrían ser las relativas a la exportación e importación, prohibición de adoptar medidas tributarias que supongan un obstáculo a la libre circulación de mercancías o servicios entre CCAA, prohibiciones de adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio y prohibiciones de discriminación a través de la imposición a los no residentes.⁵⁰ En definitiva, estas limitaciones evitarían que el sistema de financiación de las comunidades autónomas pudiera crear barreras fiscales que puedan poner en peligro la unidad de mercado y la libre circulación de personas y bienes o de mercancías y servicios.

El resultado de este sistema en EEUU, a pesar de la ausencia normativa de una distribución de impuestos entre los distintos niveles de gobierno, ha sido el de una efectiva distribución en las principales

50. Estas son básicamente las limitaciones al poder de imposición de los estados establecidas constitucional y jurisprudencialmente en EEUU. *Vid.* Hellerstein, W. *Ob. cit.*, pp. 30-35. También, en gran medida, son las limitaciones que se prevén en el sistema de financiación actual de las CCAA para el poder impositivo propio de las CCAA (art. 139.2 CE y art. 6 LOFCA).

fuentes de recaudación, excepto en el caso de la renta donde la Federación y los estados desarrollan poderes concurrentes y, en menor medida, en el impuesto de sociedades. La principal fuente de ingresos para la Federación desde 1798 hasta la I Guerra Mundial fue la imposición sobre las importaciones, poder impositivo no concurrente con los estados.⁵¹ En la actualidad, la Federación depende sobre todo del impuesto sobre la renta y del impuesto de sociedades, que junto con los ingresos por cotizaciones a la Seguridad Social, constituyen el 95% del total de ingresos federales. Las fuentes de ingresos estatales son más diversas, constituyendo una parte importante los ingresos por renta personal y por consumo. Una de las principales diferencias con otros países federales es que no existe un impuesto federal al consumo.

No obstante, tras la experiencia de otros países federales y la nuestra propia, y una vez reconocidos constitucionalmente la libertad de imposición y el principio de separación, podría establecerse constitucionalmente un reparto de los principales tributos que funcionaría más bien como mínimo irrenunciable para cada Administración. Así, por ejemplo, se podría establecer que en todo caso corresponde a la Administración General del Estado el impuesto de sociedades, ya que se trata de un impuesto que tienen una base imponible territorialmente móvil o cuya carga puede ser fácilmente trasladada de una jurisdicción a otra. Este impuesto estatal no impediría, siguiendo el ejemplo de EEUU y por efecto del principio de libertad de imposición, que las CCAA crearan sus propios impuestos de sociedades, en todo caso gestionados y recaudados por ellas mismas. Los impuestos totalmente cedidos, como el impuesto sobre el patrimonio, transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, sucesiones y donaciones, corresponderían a las CCAA, quienes ostentarían competencias normativas, de gestión, recaudación, liquidación e inspección.

El impuesto sobre la renta podría tener carácter concurrente, como en el caso de EEUU, y seguir el principio de libertad de imposición, es decir, que tanto el centro como las CCAA podrían gravar la renta de las personas. No obstante, la experiencia americana demuestra que por las exigencias del mercado los impuestos sobre la renta de los estados se han acomodado en gran medida a la fiscalidad de la renta federal, convirtiéndose en muchos casos en meros porcentajes del impuesto federal. El resultado respecto a este impuesto es muy

51. Talley, L. A. "Federal Income Taxation: An Abbreviated History", 2001, Congressional research service, disponible en línea: <http://www.taxhistory.org/thp/readings.nsf/ArtWeb/2D52A4CFD2844FAB85256E22007840E6?OpenDocument>.

similar al conseguido en España. En todo caso, y con el objetivo puesto en la responsabilidad tributaria, sería exigible que los ciudadanos rellenaran impresos de declaración diferenciados para el pago del IRPF estatal y el IRPF autonómico, siendo gestionados y recaudados independientemente por cada Administración.

Por lo que respecta a los impuestos sobre el consumo, podría plantearse la simple concurrencia. Es cierto que en EEUU no hay un impuesto sobre el consumo federal y una de las principales vías de financiación de los estados son precisamente los impuestos sobre el mismo. No obstante, la reciente doctrina ya se plantea la necesidad de implantar un impuesto general de consumo en el ámbito federal, proponiéndolo como concurrente con los impuestos al consumo estatales. Es decir, que la opción que se está planteando en EEUU es la de que los estados sigan recaudando impuestos sobre el consumo, mientras la Federación recauda también el IVA. Un modelo similar al que se desarrolla en Canadá.⁵² Pero también se podría establecer constitucionalmente que en todo caso el impuesto general al consumo, el IVA, fuera un impuesto estatal, mientras que los impuestos que gravan consumos específicos fueran impuestos plenamente autonómicos. Así pues, los impuestos especiales de fabricación (hidrocarburos, tabaco y alcohol), cuya recaudación actualmente está parcialmente cedida a las CCAA, pero que no tienen sobre ellos capacidad normativa, pasarían a ser impuestos plenamente autonómicos. El impuesto sobre electricidad, actualmente cedido totalmente a las CCAA, aunque también sin capacidad normativa, también podría pasar a manos autonómicas, con capacidad normativa, de gestión, recaudación, liquidación e inspección.

En definitiva, un modelo de financiación cerrado constitucionalmente y basado en la libertad de imposición que permita que las entidades territoriales puedan hacer frente a sus necesidades de gasto fundamentalmente a través de tributos propios.

b) Posibles inconvenientes a la propuesta formulada

Tal y como recuerda Rodríguez Bereijo, originariamente, en el diseño constitucional, la creación de un sistema tributario propio de las comunidades autónomas estaba visto con extraordinaria cautela y recelo. No obstante, al margen de las dudas que pudiera originar la creación de un sistema semejante, resultaba lógica la elección de

52. Vid. Bickley, J. M. "Should the United States Levy a Value-Added Tax for Deficit Reduction?", Congressional Research Service, 2011, pp. 20-21. En línea: http://assets.opencrs.com/rpts/R41602_20110322.pdf.

un sistema con poco peso del poder tributario autonómico ya que era limitada la capacidad de gestión de las comunidades autónomas, que en su mayoría partían de cero y carecían de una Administración dotada de organización y de los medios materiales y personales necesarios para gestionar con eficacia su Hacienda propia y cubrir con suficiencia la prestación de las funciones y servicios que les fueran transfiriendo.⁵³

Actualmente básicamente son tres los inconvenientes que se podrían alegar acerca de un sistema semejante.⁵⁴ Por una parte, la competencia a la baja en materia de imposición (*race to the botton*) que se puede dar entre las CCAA por la impopularidad y resistencia entre los ciudadanos a los impuestos autonómicos. Por otra parte, las posibles incompatibilidades entre las políticas fiscales de las CCAA y las políticas fiscales del Estado y, por tanto, una falta de armonización en esta materia, con la consecuente falta de cohesión del sistema tributario y la ruptura de la unidad de mercado. Por último, la gran disparidad en la provisión de servicios públicos o de niveles de presión fiscal que podría existir entre las CCAA debido a la diferente capacidad recaudatoria y necesidades de gasto entre las CCAA más ricas y más pobres.

Efectivamente en EEUU los estados son vulnerables a la competición fiscal, lo cual limita su capacidad de aumentar impuestos, directa o indirectamente.⁵⁵ Resulta además altamente improbable que los estados dediquen mucho dinero a políticas de bienestar social si tienen con ello que aumentar sus impuestos.⁵⁶ El resultado es que los estados tienen como una de sus principales fuentes de financiación a los *grant-in-aid*, ya que prefieren acceder a esta vía de financiación condicionada a hacer uso de sus poderes fiscales. En este sentido, las

53. Sobre los recelos acerca de crear un sistema tributario propio de las CCAA y sus principales causas *vid.* Rodríguez Bereijo, A. *Ob. cit.*, pp. 26-27.

54. Estos inconvenientes se han puesto de manifiesto a lo largo de los recientes debates constitucionales alemanes. *Vid.* Arroyo, A. 2010, *ob. cit.*, p. 53, nota 27.

55. Es ilustrativo a este respecto el extracto de la autobiografía de Bill Clinton, *My Life*, 2004: Once while campaigning [for reelection as Arkansas governor] in Fort Smith, near the bridge to Oklahoma, when I asked a man for his support, he gave a more graphic version of the answer I'd heard hundreds of times: "You raised my car tags. I wouldn't vote for you if you were the only SOB on the ballot!" He was angry and red in the face. In exasperation, I pointed over the bridge to Oklahoma and said, "Look over there. If you lived in Oklahoma your car tags would be more than twice as expensive as they are now!" Suddenly all the red drained out of his face. He smiled, put his hand on my shoulder, and said, "See, kid, you just don't get it. That's one reason I live on this side of the border.

56. Greer/Jacobson. "Health Care Reform and Federalism", *Journal of Health Politics, Policy & Law*, 35, 2010, pp. 210, 219.

prestaciones sociales estatales en gran medida vienen condicionadas por programas de financiación federal. No olvidemos, sin embargo, que se trata de una decisión política libremente adoptada por los estados y que la mayor dependencia de transferencias condicionadas procedentes de la Federación es el precio que habrán de pagar por no querer aumentar la presión fiscal de sus ciudadanos. Parece que este resultado es fiscalmente más responsable que el que en la práctica se produce en nuestro país, donde las CCAA que no quieren hacer uso de sus poderes fiscales pretenden obtener del centro más financiación incondicionada.

Por otra parte, la dependencia financiera condicionada no difiere actualmente en gran medida de las cifras manejadas en Alemania. Concretamente, después de la II Guerra Mundial, la ayuda federal a los estados y gobiernos locales se doblaba cada cinco años hasta finales de los años 70. La ayuda federal alcanzó su pico en 1978 con el 26% de los presupuestos estatales y locales y por encima del 16% del presupuesto federal. Con la llegada del siglo XXI, los *grants* federales representan el 17% de las inversiones estatales y locales y el 19% del gasto federal.⁵⁷

Respecto al segundo de los inconvenientes planteados, según la teoría clásica del federalismo fiscal, es la Administración central la que debe asumir la responsabilidad para afrontar situaciones de crisis como la actual y aplicar las políticas de estabilización necesarias. No obstante, el reconocimiento de poder impositivo a las CCAA puede suponer en la práctica una limitación de la capacidad estabilizadora de la Administración central. De hecho, las comunidades autónomas pueden llevar a cabo políticas de estabilización incluso contradictorias con las estrategias lanzadas por el Gobierno central, lo cual sin duda alguna dificulta la eficacia de este tipo de políticas de reactivación económica.⁵⁸

57. Stephens/Wikstrom. *American Intergovernmental Relations. A Fragmented federal polity*, New York, Oxford, Oxford University Press, 2007, pp. 64, 83-85. Sobre el incremento de los *grants* también puede verse: Dilger, R. J. *The Study of American Federalism at the Turn of the Century*, *State and Local Government Review*, 32, 2000, pp. 98-107.

58. Sobre las políticas fiscales de corte expansivo llevadas a cabo por las CCAA, en coordinación con la política expansiva del gobierno central, en los primeros años de la crisis económica actual *vid.* Ruiz-hHerta Carbonell/Benyakhlef Domínguez/Vizán Rodríguez. "Las comunidades autónomas ante la crisis económica: impacto territorial de la recesión, políticas autonómicas de reactivación y tensiones en las cuentas públicas", *Informe de las comunidades autónomas 2009*, pp. 89-112. En este estudio se puede ver que, aunque con instrumentos diferentes, las CCAA tenían el mismo objetivo de estimular el sector de la construcción residencial. Mientras Madrid, haciendo uso de sus competencias nor-

No obstante, el reconocimiento de una amplia autonomía fiscal a los estados en EEUU, no ha impedido que el gobierno federal tenga amplios poderes de armonización fiscal. De hecho, en EEUU la cláusula de comercio permite al gobierno federal controlar y coordinar el poder de imposición estatal. De esta manera, esta cláusula permite al Congreso exigir que el poder de imposición de los estados sea ejercido de manera consecuente con las responsabilidades internas e internacionales de la Federación, ya que “el gobierno federal debe hablar con una única voz cuando regula las relaciones comerciales con gobiernos extranjeros”.⁵⁹ Lo mismo es aplicable en la preservación del interés nacional y un mercado nacional común. A pesar de que este poder ha sido interpretado ampliamente por el Tribunal Supremo, el Congreso ha hecho poco uso de dicho poder en comparación con otros usos de la cláusula de comercio. En la práctica, las exigencias del mercado son las que han obligado a que, por ejemplo, los impuestos sobre la renta de los estados se acomodaran en gran medida a la fiscalidad de la renta federal, convirtiéndose en muchos casos en meros porcentajes del impuesto federal.⁶⁰

También en España las competencias estatales constitucionalmente reconocidas y la interpretación de las mismas por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional garantizan al Estado capacidad suficiente para las tareas de armonización fiscal. Así, además del artículo 150.3 CE, la jurisprudencia constitucional recaída en torno al alcance de la competencia estatal del artículo 149.1.1ª CE, en conexión con la libertad de empresa, y muy especialmente el título competencial del art. 149.1.13ª CE, ha reconocido al Estado una sólida posición en la preservación del mercado interior en el conjunto del territorio nacional. En definitiva, no queda tampoco en duda la armonización fiscal en un sistema inspirado en el principio de responsabilidad tributaria.

Por último, las disparidades en la provisión de servicios públicos o de niveles de presión fiscal entre CCAA motivadas por su diferente capacidad recaudatoria y sus diferentes necesidades de gasto exigiría de la Hacienda estatal el desarrollo de tareas redistribuidoras. Tal y como señala el artículo 158 CE, el gobierno central debería garantizar, a

mativas sobre el IRPF, optó por las desgravaciones fiscales tanto a familias como a empresas inmobiliarias, Andalucía, Cataluña, Extremadura y Navarra optaron por medidas de aumento de gasto.

59. *Japan Line, Lid. V. County of Los Angeles*, 441, US 434, 449 (1979).

60. Sobre este poder de coordinación federal y sus consecuencias *vid.* Hellerstein, W. *Ob. cit.*, pp. 47 y ss.

través de transferencias a los gobiernos subcentrales, una distribución de la renta regional equitativa y garantizar así una más homogénea provisión de servicios en todo el Estado. Es decir, garantizar que todas las personas reciban un trato similar en términos de servicios públicos, siempre que realicen un esfuerzo fiscal semejante. El problema en este caso es una falta de acuerdo sobre cuál es el grado de redistribución interregional que sería aceptado por todas las comunidades autónomas sin que se cuestione continuamente. Sería necesario un rediseño normativo de la función redistributiva, donde se fijara la dotación presupuestaria destinada a tal fin, los criterios de reparto, los límites de la nivelación y los servicios a nivelar. Pero no son objeto de este artículo dichas precisiones, que requerirían de un estudio diferenciado. No obstante, quede apuntado que para su diseño puede quizás servir de modelo el sistema de redistribución alemán.⁶¹

Se despejan así los grandes inconvenientes que supondría la adopción en nuestro Estado autonómico de un sistema inspirado en el principio de responsabilidad tributaria. En primer lugar, se consigue un sistema de financiación donde cada Administración responde políticamente de sus decisiones de gasto y de ingreso ante sus electores. Esto supone una profundización tanto en su autonomía política como una asignación más racional y eficaz de los recursos en la producción de bienes públicos. Por otra parte, con las limitaciones introducidas, el sistema de financiación de las comunidades autónomas no podría constituir un medio de crear privilegios económicos o sociales a favor de determinados territorios del Estado o barreras fiscales que puedan poner en peligro la unidad de mercado y la libre circulación de personas y bienes o de mercancías y servicios. Por último, se garantiza la estabilidad y el crecimiento económico equilibrado a través de la política económica general, cuya dirección compete al Estado.

61. *Vid.* una descripción del sistema de nivelación alemán en Arroyo, *ob. cit.*, 2010, p. 49.

Bibliografía

La autora agradece a los dos informes confidenciales de evaluación sus valiosos comentarios y sugerencias.

- ANDERSON, G. *Fiscal Federalism: A Comparative Introduction*, Oxford, 2010
- ARROYO GIL, A. *La reforma constitucional del federalismo alemán. Estudio crítico de la 52ª Ley de modificación de la Ley fundamental de Bonn, de 28 de agosto de 2006*, Institut d'Estudis Autònoms, 2009.
- . "La reforma constitucional de 2009 de las relaciones financieras entre la Federación y los Länder en la República federal de Alemania", REAF, núm. 10, 2010.
- BICKLEY, J. M. "Should the United States Levy a Value-Added Tax for Deficit Reduction?", *Congressional Research Service*, 2011. En línea, http://assets.opencrs.com/rpts/R41602_20110322.pdf.
- DARNSTÄDT, T. *La trampa del consenso*, Trotta/Fundación Alfonso Martín-Escudero, 2005.
- DILGER, R. J. "The Study of American Federalism at the Turn of the Century", *State and Local Government Review*, 32, 2000.
- FERNÁNDEZ LLERA, R. *El endeudamiento de las comunidades autónomas: disciplina de mercado, estabilidad económica y canales de elusión normativa*, Instituto de Estudios Fiscales, 2005.
- GARCÍA NOVOA, C. *Financiación autonómica y reforma del Senado*, Marcial Pons, 2012.
- GREER/JACOBSON. "Health Care Reform and Federalism", *Journal of Health Politics, Policy & Law*, 35, 2010.
- HAMILTON, A./MADISON, J./JAY, J. *El Federalista*, edición de VELASCO, G. R., Fondo de Cultura Económica, México, 1994.
- HELLERSTEIN, W. "The United States", SACHETTO/BIZIOLI, *Tax aspects of Fiscal Federalism. A comparative analysis*, IBFD, 2011.
- JAY DILGER, BETH. "Unfunded Mandates Reform Act: History, Impact, and Issues", CRS Report for Congress, Congressional Research Service, 2012.
- LÓPEZ LABORDA, J. "Nuevas reglas fiscales para las comunidades autónomas", en TORNOS, *Informe comunidades autónomas 2011*, Barcelona, Instituto de Derecho Público (en prensa).
- LÓPEZ LABORDA/RODRIGO. "Percepciones de los ciudadanos sobre las haciendas regionales: quién es y quién debería ser responsable de los servicios e impuestos autonómicos", octubre 2011, trabajo presentado en el seminario del Departamento de Economía Aplicada de la Universidad de Valencia, el 15 de abril de 2011. En línea: <http://www.usc.es/congresos/xix-eep/descargas/papers/1D2.pdf>.

- MEDINA GUERRERO, M. "comunidades autónomas y crisis económica: la eficiencia económica y política del Estado autonómico en el actual contexto de crisis", *Cuadernos de la Fundación Manuel Giménez Abad*, núm. 1, 2011.
- PAU I VALL (coord.) *La financiación autonómica. XVI Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos*, Tecnos-AELPA, 2010.
- RODRÍGUEZ BEREIJO, A., "Constitución española y financiación autonómica", en Pau i Vall (coord.) *La financiación autonómica. XVI Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos*, Madrid, Tecnos-Aelpa, 2010.
- RUIZ-HUERTA CARBONELL/BENYAKHLEF DOMÍNGUEZ/VIZÁN RODRÍGUEZ. "Las comunidades autónomas ante la crisis económica: impacto territorial de la recesión, políticas autonómicas de reactivación y tensiones en las cuentas públicas", *Informe de las comunidades autónomas 2009*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 2011.
- RUIZ-HUERTA CARBONELL/VIZÁN RODRÍGUEZ/BENYAKHLEF DOMÍNGUEZ. "Crisis económica y tensión fiscal en las comunidades autónomas", *Informe de las comunidades autónomas 2011*, Instituto de Derecho Público, Barcelona, 2012.
- RUIZ-HUERTA CARBONELL/GARCÍA DÍAZ. "El endeudamiento de las comunidades autónomas: límites y problemas en el contexto de la crisis económica", *REAF*, núm. 15, 2012.
- SÁENZ ROYO, E. *Estado social y descentralización política*, Thomson-Civitas, 2003.
- . "La reforma sanitaria de Obama en el marco del federalismo americano", *Revista General de Derecho Constitucional*, 11, 2011.
- . "Relaciones intergubernamentales de carácter vertical en el Estado autonómico: el ser, el deber ser y posibles retos de futuro", *Revista Española de Derecho Constitucional* (en prensa).
- STEPHENS/WIKSTROM. *American Intergovernmental Relations. A Fragmented federal polity*, New York, Oxford, Oxford University Press, 2007.
- TALLEY, L. A. "Federal Income Taxation: An Abbreviated History", 2001, Congressional research service, disponible en línea, <http://www.taxhistory.org/thp/readings.nsf/ArtWeb/2D52A4CFD2844FAB85256E22007840E6?OpenDocument>.
- TEJERIZO LÓPEZ, J. M. (dir.) *La financiación territorial en los Estados descentralizados: Un estudio comparado*, Estudios jurídicos, Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2009.
- TOBOSO, F. "La corresponsabilidad fiscal de los gobiernos autonómicos: evolución y perspectivas en tiempos de crisis", en Antuñano/Jordán/Tomás Carpi (eds.) *Crisis y transformación. Una perspectiva de política económica: Ensayos en homenaje al profesor Emèrit Bono*, Universitat de València, 2011.

ZABALZA, A. "El pacto fiscal catalán", *Cuadernos de la Fundación Giménez Abad*, núm. 3, 2012.

ZUBIRI, I. "El nuevo sistema de financiación de las CCAA", en PAU I VALL (coord.) *La financiación autonómica. XVI Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos*, Madrid, Tecnos-Aelpa, 2010.

RESUMEN

Tras más de treinta años de Estado autonómico y ante la grave situación que atraviesa la economía española, quizás sea este el momento de plantear nuevas fórmulas que permitan un Estado autonómico más eficiente, donde la demanda y la oferta de los bienes y servicios públicos regionales se realicen de forma más responsable. Este es el marco del presente artículo, donde se realiza, desde una perspectiva de derecho comparado, un análisis crítico de las responsabilidades de gasto e ingreso en nuestro Estado autonómico. Respecto a la responsabilidad de gasto, se pone en evidencia la imprecisión de nuestro sistema y el escaso desarrollo doctrinal y jurisprudencial que existe en nuestro Estado autonómico, a diferencia de otros estados federales. Por otra parte, tras un análisis desde la perspectiva comparada de la responsabilidad de ingreso en nuestro Estado autonómico, se destacan algunos de los principales inconvenientes que tiene nuestro sistema de financiación autonómica y, finalmente, se hacen propuestas de mejora tendentes a profundizar en la responsabilidad fiscal de las CCAA.

Palabras clave: financiación autonómica; responsabilidad de ingreso; responsabilidad de gasto; federalismo fiscal.

RESUM

Després de més de trenta anys d'Estat autonòmic i tenint en compte la greu situació en què es troba l'economia espanyola, potser és el moment de plantejar noves fórmules que permetin un Estat autonòmic més eficient, on la demanda i l'oferta dels béns i els serveis públics regionals es portin a terme d'una manera més responsable. Aquest és el marc d'aquest article, on es realitza, des d'una perspectiva de dret comparat, una anàlisi crítica de les responsabilitats de despeses i ingressos en el nostre Estat autonòmic. Pel que fa a la responsabilitat de la despesa, es posa en evidència la imprecisió del nostre sistema i l'escàs desenvolupament doctrinal i jurisprudencial que existeix en el nostre Estat autonòmic, a diferència d'altres estats federals. D'altra banda, després d'una anàlisi des d'una perspectiva comparada de la responsabilitat dels ingressos en el nostre Estat autonòmic, es destaquen alguns dels principals inconvenients que té el nostre sistema de finançament autonòmic i, finalment, es fan propostes de millora tendents a aprofundir en la responsabilitat fiscal de les comunitats autònomes.

Paraules clau: finançament autonòmic; responsabilitat d'ingrés; responsabilitat de despesa; federalisme fiscal.

ABSTRACT

After over thirty years of decentralization in Spain and having to face the acute economic crisis, it may be time to raise new proposals that could increase the economic efficiency by means of increasing the responsible performance of regional demand and supply of public goods and services. This is the context of this article, which is a critical analysis of expenditure and revenue responsibilities in Spain from a comparative law perspective. Regarding the expenditure responsibility, this article highlights the imprecision of the Spanish system and its underdeveloped legal theory and judicial cases on the subject compared to federal states. After a comparative analysis on the revenue responsibility, this article highlights some of the major drawbacks of Spanish system of regional financing, and finally it makes several proposals addressed to improve the fiscal responsibility of the autonomous communities.

Keywords: autonomous-community financing; revenue responsibility; expenditure responsibility; fiscal federalism.