

# LA HACIENDA DE CASTILLA Y LEÓN

José Manuel TEJERIZO LOPEZ

## I. INTRODUCCION

### 1. La financiación autonómica. Situación actual

**L**OS años transcurridos desde la promulgación de la Constitución de 1978 han servido para consolidar la estructura de poder territorial en nuestro país. No cabe la menor duda de que, con las salvedades que se quiera, las comunidades autónomas han encontrado un acomodo satisfactorio en la ordenación de nuestra sociedad. No ha sucedido lo mismo, sin embargo, con un aspecto tan importante de la autonomía política como es su financiación, siendo buena prueba de ello la discusión, teórica y práctica, producida en el último año en torno al concepto de corresponsabilidad fiscal, referido, en buena medida, a la conveniencia de proceder a la cesión en favor de las comunidades autónomas de una porción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

Es evidente que sin autonomía financiera no hay autonomía política o, por utilizar las ideas expresadas por García Añoveros (1986a y b), si no existe autonomía financiera, la autonomía política no es más que una broma. El problema ha sido, y es todavía, precisar qué grado de autonomía financiera se desea para las comunidades autónomas, dentro de los amplios márgenes que permite nuestra Constitución. El debate al respecto dista mucho de haber concluido, y hasta que no

se llegue a una solución aceptada por todos no se podrá decir que se ha consolidado satisfactoriamente el denominado «Estado de las autonomías».

Como acabo de señalar, la Constitución no diseñó un sistema de financiación regional rígido, lo que era de esperar, dado el proceso de elaboración que tuvo, y lo que es de alabar por cuanto ha permitido, y permitirá sin duda en el futuro, alcanzar cotas nada desdeñables de acuerdo político entre las administraciones implicadas. Ello no obstante, podemos incluir el diseño constitucional entre los modelos mixtos de financiación, de entre los posibles cuando existen distintos ámbitos de gobierno vinculados entre sí por una única y suprema norma jurídica (Ramallo, 1988).

No es momento oportuno de pasar revista detallada al modelo de financiación regional vigente para las comunidades autónomas que podríamos denominar de régimen común, entre las que se encuentra Castilla y León, sistema plasmado primero en la LOFCA, después en los respectivo estatutos de autonomía y, en fin, en una pléyade, quizás excesiva, de normas estatales (por ejemplo, las leyes de cesión de tributos) y regionales. Pero sí que es útil, como introducción al análisis que efectuaremos de la Hacienda de Castilla y León, hacer algunas precisiones sobre las características del modelo vigente de financiación regional, algunas de las cuales no han sido sufi-

cientemente valoradas. En mi opinión, tales características esenciales son las siguientes:

a) Las comunidades autónomas tienen escasa autonomía por lo que se refiere a la vertiente de los ingresos públicos. La ausencia de autonomía financiera en este aspecto se pone de relieve sobre todo por lo que afecta a los tributos, tanto propios, en los que las enormes limitaciones existentes para su establecimiento hacen que las figuras a crear sean poco más que testimoniales, como cedidos, respecto de los cuales las comunidades carecen de capacidad normativa, o por lo menos la tienen enormemente disminuida. Pero no sólo en la ordenación de los tributos se observa la cortedad de la autonomía regional; también en otros ingresos, como puede ser el recurso al crédito, existen fuertes limitaciones normativas.

Por todo ello, se puede decir, y lo contrastaremos más adelante con la situación de la comunidad castellano-leonesa, que la mayor parte de los ingresos proceden de transferencias estatales; es decir, que se generan mediante el ejercicio de potestades tributarias ajenas a las propias comunidades.

b) La ausencia de autonomía real en el establecimiento y obtención de ingresos públicos propios se atenúa, en buena medida, con el carácter paccionado que revisten los ingresos que las comunidades autónomas obtienen por la vía de las transferencias estatales, característica que hay que atribuir incluso al primer origen de ingresos, esto es, los correspondientes a las funciones asumidas por las comunidades. Como ha puesto de relieve la doctrina, la fijación del montante económico de los servicios transfe-

ridos por el Estado no ha sido, en ningún caso, el resultado de un estudio más o menos riguroso, sino el resultado de una negociación, de un pacto, en definitiva (aunque es cierto que, a partir de 1987, se han comenzado a tener en cuenta, para la determinación del montante de las transferencias, variables objetivas tales como población, superficie, niveles de renta, insularidad, etcétera).

Con frecuencia, se alude al carácter paccionado del régimen foral que rige en el País Vasco y en Navarra, olvidándose de que la financiación del resto de las comunidades autónomas es también fruto de un pacto entre ellas y el Estado. Es cierto que, formalmente, las transferencias estatales se fijan en leyes, de Presupuestos o en algunas especiales, pero no es menos cierto que lo que se incorpora al texto legal procede del acuerdo a que previamente han llegado las administraciones interesadas.

Esta circunstancia plantea, desde el punto de vista jurídico, no pocos problemas de aplicación e interpretación normativas, por cuanto las leyes no contienen más que el resultado final del acuerdo, sin aludir, ni siquiera de pasada, a sus antecedentes, metodología y fundamentación, pero no cabe la menor duda de la bondad del sistema en orden a su eficacia, dada su aceptación generalizada.

El pacto alcanza incluso a ingresos de naturaleza no tributaria; por ejemplo, a la deuda pública. Una prueba de ello se encuentra en el «Acuerdo sobre el sistema de financiación autonómica en el período 1992-1996», aprobado por el Consejo de Política Fiscal y Financiera el 20 de enero de 1992. En él se lee lo siguiente:

«..., el Consejo de Política Fiscal y Financiera, a los efectos de la autorización a la que se refiere el artículo 14.3 de la LOFCA, acuerda establecer la presentación al Gobierno, por cada Comunidad Autónoma, de un Programa Anual de Endeudamiento, tanto interior como exterior, ...»

Este Programa Anual de Endeudamiento, una vez consensuado entre el Gobierno y la Comunidad Autónoma respectiva, implicará la autorización automática por parte del Estado, en virtud de las competencias que le concede el artículo 14.3 de la LOFCA, de todas las operaciones que se concierten dentro de la cobertura de dicho Programa y que precisen de la citada autorización.»

c) A diferencia de lo que sucede con los ingresos, las comunidades gozan de una gran autonomía para gastar. Desde un estadio inicial en el que existía una gran vinculación respecto del gasto regional, sobre todo de inversión, cada nueva negociación sobre el sistema de financiación autonómico ha supuesto una ampliación de las facultades de gasto de las comunidades. Todavía existen fuertes limitaciones, referidas fundamentalmente a las dotaciones del Fondo de Compensación Interterritorial (FGI) o de los fondos procedentes de la Unión Europea, pero se observa incluso una mayor liberalización en estas partidas, por cuanto se trata de financiar con ellos proyectos, finalidades y destinos que han sido decididos libremente, o con gran discrecionalidad, por parte de las propias comunidades autónomas.

## 2. La distribución de competencias en materia financiera

Dejando de lado los problemas que plantea la existencia de distintas administraciones con potestades financieras en orden al respeto de principios constitucionales, como el de capacidad económica o el de igualdad (Ramallo, 1988; Ferreiro, 1991), es evidente que el principal problema existente es el de la distribución entre los diversos entes territoriales de tales potestades financieras.

La financiación de las comunidades autónomas descansa, fundamentalmente, sobre tres pilares: los tributos cedidos, las transferencias del Estado y el endeudamiento. Los tributos propios, ya lo hemos dicho, no pasan de ser figuras anecdóticas, y la posibilidad de establecer recargos sobre tributos estatales, en especial sobre el IRPF, se ha descartado por razones de oportunidad política, a pesar del respaldo jurídico del Tribunal Constitucional.

El sistema, que en su conjunto persigue los objetivos de suficiencia en la financiación de las comunidades autónomas y de solidaridad entre ellas (esta última finalidad se consigue, sobre todo, a través del FCI y de los fondos de la Unión Europea), ha entrado en crisis en los últimos tiempos porque aquéllas, o al menos algunas, desean alcanzar un mayor grado de autonomía en cuanto a la obtención de ingresos.

La crisis se ha resuelto, al menos de modo provisional, acudiendo, una vez más, al procedimiento del pacto, plasmado en los «Acuerdos para el desarrollo del sistema de financiación de las comunidades autónomas del

quinquenio 1992-1996», aprobados por el Consejo de Política Fiscal y Financiera el día 7 de octubre de 1993. Estos acuerdos, que no ha firmado la Comunidad de Castilla y León, suponen, en definitiva, vincular una parte de las transferencias estatales a la recaudación del IRPF en cada comunidad autónoma. Con ello, parece haberse alcanzado un equilibrio estable en la materia de distribución de competencias financieras, o, por utilizar la expresión más extendida, de corresponsabilidad fiscal.

No es posible estar de acuerdo con esta apreciación optimista:

a) La expresión *corresponsabilidad fiscal* es proteica. Con ella se puede aludir a muchas cosas, pero, en su sentido más genuino, debe entenderse referida a la potestad normativa en materia tributaria. Es muy posible que esta finalidad fuera la perseguida por los impulsores de la reforma del sistema, pero está claro que, con los acuerdos alcanzados, no se ha incrementado el grado de corresponsabilidad fiscal de las comunidades autónomas, entendiéndolo el término, se insiste, como la potestad de establecer tributos, siquiera sea una potestad compartida por varias administraciones públicas.

b) Ni siquiera se ha avanzado en el campo del coejercicio de facultades ejecutivas en materia tributaria. Las referencias que el acuerdo de octubre de 1993 hace a la cooperación entre las comunidades autónomas y la Agencia Tributaria estatal no pasan de ser meras cláusulas de estilo, y son similares, si no idénticas, a las que se contenían en los acuerdos de financiación anteriores, sobre todo en el de enero de 1992.

c) Se han obviado, aunque no es posible decir que sin previo

estudio, porque tal extremo se desconoce (o, por lo menos, lo desconozco personalmente), otros terrenos en los que era posible alcanzar un mayor grado de corresponsabilidad fiscal. Estos campos eran, y en mi opinión siguen siendo, los tributos cedidos y los recargos sobre tributos estatales. Respecto a los primeros, se podría pensar en la atribución de competencias normativas, aunque fueran limitadas, a las comunidades autónomas. Las mismas ventajas, e inconvenientes, que pueden predicarse desde la perspectiva jurídica a la cesión de un tramo del IRPF se dan en la hipotética cesión normativa (se insiste que parcial) de los tributos cedidos.

Respecto a los segundos, sólo razones de oportunidad política impiden que las comunidades autónomas los establezcan, después del respaldo del Tribunal Constitucional en su sentencia 150/1990, de 4 de octubre. Esta actitud supone, si se permite la expresión, un cierto grado de fariseísmo, pues es evidente que el ejercicio de potestades tributarias, ya que en esto consiste genuinamente la corresponsabilidad fiscal, lleva necesariamente insito un coste político y social.

## II. LOS INGRESOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA

### 1. Examen general

El volumen de ingresos previsto en los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Castilla y León para 1994 asciende a la cantidad de 217.488 millones de pesetas, con un déficit no financiero inicial de 23.122 millones de pesetas, lo que representa el 10,91 por 100.

La evolución del presupuesto preventivo de ingresos en los últimos años se puede observar en el cuadro n.º 1.

Como se observa, el incremento anual de ingresos es, en términos monetarios, ligeramente superior al índice de precios, pero en términos reales se ha producido, en la práctica, un estancamiento.

La tendencia observada en la desaceleración de los ingresos previstos se produce de una manera ortodoxa, puesto que se acompaña con una progresiva mejoría en el déficit previsto en cada uno de los años examinados. Así, en el año 1992 el déficit no financiero era del 17,41 por 100, y en el año 1993 del 13,82 por 100.

CUADRO N.º 1

#### PRESUPUESTO DE INGRESOS

| Año        | Presupuesto | Variación (Porcentaje) | En pesetas constantes (*) | Variación (Porcentaje) |
|------------|-------------|------------------------|---------------------------|------------------------|
| 1992 ..... | 186.791     | —                      | 186.791                   | —                      |
| 1993 ..... | 203.831     | 9,1                    | 193.572                   | 3,63                   |
| 1994 ..... | 217.488     | 6,7                    | 197.356                   | 1,95                   |

(\*) Año base: 1992.

Fuente: Elaboración propia.

El conjunto de ingresos de las comunidades autónomas del sistema LOFCA, entre las que se encuentra la que examinamos, descansa, como hemos dicho, sobre tres pilares fundamentales: los tributos cedidos, las transferencias estatales y el endeudamiento. Existen, evidentemente, otras fuentes de financiación, como las tasas por prestación de servicios o los ingresos de naturaleza privada, pero su importancia respecto del total es muy pequeña.

A la hora de proceder a su examen, sin embargo, resulta más útil agrupar los ingresos en categorías que coinciden sólo de modo parcial con la clasificación antes expuesta. Así, podemos dis-

tinguir cuatro clases: ingresos tributarios, ingresos procedentes de transferencias, endeudamiento y otros ingresos. Los ingresos tributarios comprenden los tres primeros capítulos del Presupuesto (impuestos directos, impuestos indirectos, tasas y otros ingresos). Las transferencias incluyen tanto las corrientes como las de capital. El concepto de endeudamiento corresponde al capítulo final del Presupuesto, variación de pasivos financieros (es decir, fundamentalmente deuda pública). En fin, la última categoría, de carácter residual, recoge los demás ingresos (ingresos de naturaleza patrimonial, enajenaciones reales y variación de activos financieros).

De acuerdo con esta clasificación, la comparación entre los ingresos presupuestados de los últimos años se recoge en el cuadro n.º 2.

La importancia relativa de cada uno de los grupos respecto del total de los ingresos es la que se presenta en el cuadro n.º 3.

Podemos concentrar aún más las distintas categorías de ingresos teniendo en cuenta el origen propio o ajeno de éstos. En la primera categoría, se incluyen los ingresos tributarios y los otros no clasificados, mientras que la financiación ajena estará constituida por las transferencias y el endeudamiento. El estado comparativo de esta clasificación se

CUADRO N.º 2

EVOLUCION ANUAL DE LOS INGRESOS

| Concepto             | 1992 (*) | 1993 (*) | Variación (Porcentaje) | 1994 (*) | Variación (Porcentaje) |
|----------------------|----------|----------|------------------------|----------|------------------------|
| Tributos .....       | 47.073   | 50.335   | 6,93                   | 47.786   | -5,06                  |
| Transferencias ..... | 98.626   | 116.684  | 18,31                  | 133.473  | 14,93                  |
| Endeudamiento .....  | 32.000   | 25.000   | -21,87                 | 21.809   | -12,76                 |
| Otros ingresos ..... | 9.092    | 11.812   | 29,91                  | 14.420   | 22,08                  |

(\*) En millones de pesetas.

Fuente: Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, y elaboración propia.

CUADRO N.º 3

IMPORTANCIA RELATIVA DE LOS INGRESOS

| Concepto             | 1992 (*)       | Porcentaje    | 1993 (*)       | Porcentaje    | 1994 (*)       | Porcentaje    |
|----------------------|----------------|---------------|----------------|---------------|----------------|---------------|
| Tributos .....       | 47.073         | 25,20         | 50.335         | 24,69         | 47.786         | 21,97         |
| Transferencias ..... | 98.626         | 52,80         | 116.684        | 57,24         | 133.473        | 61,37         |
| Endeudamiento .....  | 32.000         | 17,13         | 25.000         | 12,26         | 21.809         | 10,03         |
| Otros ingresos ..... | 9.092          | 4,87          | 11.812         | 5,81          | 14.420         | 6,63          |
| <b>TOTAL .....</b>   | <b>186.791</b> | <b>100,00</b> | <b>203.831</b> | <b>100,00</b> | <b>217.488</b> | <b>100,00</b> |

(\*) En millones de pesetas.

Fuente: Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, y elaboración propia.

desprende de los cuadros números 4 y 5.

Los datos transcritos permiten extraer algunas conclusiones respecto de las características esenciales de la Hacienda de Castilla y León:

a) Se observa un paulatino descenso en la importancia relativa (e incluso, en 1994, en su cuantía absoluta) de los *ingresos tributarios*. Más adelante examinaremos con algún detalle esta categoría de ingresos, pero es posible aventurar alguna explicación a lo sucedido: dadas las características de los tributos gestionados, el descenso en la recaudación prevista no parece proceder sólo de una menor eficacia de los órganos encargados de la gestión, sino que aquél puede entenderse motivado también, dados los objetos de gravamen, por el deterioro de la situación económica general.

b) El descenso previsto en los ingresos tributarios se compensa con el aumento de *otros ingresos*, fundamentalmente de naturaleza privada. En 1994 los conceptos más importantes dentro de esta categoría son los intereses bancarios (1.300 millones de pesetas) y la enajenación de bienes inmuebles (5.543 millones de pesetas). Este modo de compensar el deterioro de la recaudación tributaria puede paliar déficit coyunturales, pero no resulta ser una solución estable, ni siquiera a corto plazo, dado que la Comunidad, a diferencia del Estado, no posee un patrimonio importante, ni real ni financiero.

c) Existe un fuerte incremento, tanto absoluto como relativo, en los *ingresos por transferencias*. Más adelante nos referiremos a ellas con algún detalle, pero se puede adelantar que esta fuente de financiación es, de le-

jos, la más importante para la Comunidad, y necesariamente lo va a seguir siendo en el futuro. En todos los años examinados, las transferencias suponen más de la mitad de los ingresos presupuestados, llegando a superar en 1994 el 60 por 100 de éstos. Quizás esta importancia nos puede dar la clave para entender la negativa de la Comunidad a aceptar que parte de estas transferencias estén ligadas a la recaudación del IRPF.

d) En los años examinados, se observa un paulatino descenso en el *recurso al crédito*, según hemos indicado antes respecto del déficit inicial del Presupuesto. Este comportamiento de la Comunidad resulta ser de una gran ortodoxia económica, debiéndose poner en relación con los intentos del sector público, en general, de disminuir el déficit. Es posible, no obstante, que algunas

CUADRO N.º 4

EVOLUCION ANUAL DE LOS INGRESOS

| Concepto               | 1992 (*) | 1993 (*) | Variación (Porcentaje) | 1994 (*) | Variación (Porcentaje) |
|------------------------|----------|----------|------------------------|----------|------------------------|
| Recursos propios ..... | 56.165   | 62.147   | 10,65                  | 62.206   | 0,09                   |
| Recursos ajenos .....  | 130.626  | 141.684  | 8,46                   | 155.282  | 9,60                   |

(\*) En millones de pesetas.

Fuente: Elaboración propia.

CUADRO N.º 5

IMPORTANCIA RELATIVA DE LOS INGRESOS

| Concepto               | 1992 (*) | Porcentaje | 1993 (*) | Porcentaje | 1994 (*) | Porcentaje |
|------------------------|----------|------------|----------|------------|----------|------------|
| Recursos propios ..... | 56.165   | 30,07      | 62.147   | 30,49      | 62.206   | 28,60      |
| Recursos ajenos .....  | 130.626  | 69,93      | 141.684  | 69,51      | 155.282  | 71,40      |
| TOTAL .....            | 186.791  | 100,00     | 203.831  | 100,00     | 217.488  | 100,00     |

(\*) En millones de pesetas.

Fuente: Elaboración propia.

opiniones echen de menos una mayor beligerancia en la actuación de los responsables económicos de la Comunidad Autónoma para coadyuvar a la reactivación de la economía regional.

Con todo, la conclusión fundamental que deseo extraer del examen de los ingresos de la Comunidad de Castilla y León es la confirmación de lo que hemos señalado en la introducción. La Comunidad apenas genera directamente el 30 por 100 de los ingresos, de tal manera que depende, de modo esencial, de fuentes de financiación ajenas —transferencias estatales y endeudamiento— para hacer frente a sus necesidades. Es decir, la Comunidad es escasamente autónoma en su vertiente hacendística. Esta situación no es necesariamente preocupante, aunque tiene el inconveniente de que la más importante fuente de ingresos, las transferencias, se obtiene en competencia directa con el resto de las comunidades, y frente a un Estado que necesita perentoriamente enjugar su propio déficit. Es más, quizá sea preferible esta situación de dependencia financiera del Estado, en vez de perseguir a ultranza el aumento de los recursos propios con el establecimiento de tributos propios que, dadas las limitaciones legales existentes, no supondrían otra cosa que el despilfarro en recursos materiales y personales para obtener finalmente unos ingresos insuficientes a todas luces para cubrir las necesidades públicas, incluso las más acuciantes, de la Comunidad.

\* \* \*

Es indudable que, en materia de ingresos públicos, lo verdaderamente ilustrativo resulta ser la liquidación del Presupuesto,

puesto que sólo así es posible observar la realidad de lo conseguido. En el momento de redactar estas líneas, sólo es conocida la liquidación del Presupuesto de 1992. Los datos esenciales de la liquidación se ponen de relieve en el cuadro n.º 6, que debe ser completado con el n.º 7, que pone de relieve el grado de ejecución de los ingresos efectivamente liquidados.

El examen conjunto de los datos expuestos arroja algunas conclusiones interesantes.

En primer lugar, se observa una gran diferencia entre los ingresos presupuestados y los liquidados. Existe un incremento global del 36,12 por 100; es decir, más de un tercio de lo inicialmente previsto. Una diferencia tan grande entre la previsión y el resultado necesita una explicación convincente, que no puede consistir, de modo exclusivo, en la deficiente actuación de los órganos encargados de prever los ingresos. Mejor aún, es necesario buscar no una, sino varias explicaciones, porque lo cierto es que las diferencias entre lo presupues-

tado y lo liquidado son diversas, al alza o a la baja, según el tipo de ingresos que se examinen.

Así, los *ingresos tributarios* y los de *carácter patrimonial* ofrecen sensibles disminuciones. Respecto de los primeros, la explicación puede ser, ya lo hemos apuntado, el paulatino deterioro de la situación económica general, cuyos primeros síntomas se observaron, precisamente, a lo largo de 1992, porque la disminución se observa, sobre todo, en los impuestos indirectos. Esta disminución de los ingresos tributarios justifica, posiblemente, la disminución de los ingresos patrimoniales, que están constituidos en casi su totalidad por intereses bancarios, ya que son aquellos ingresos, y no otros como las transferencias, los que provocan puntas de tesorería.

También el *endeudamiento efectivo* resulta ser muy inferior al previsto, dato que se complementa con el hecho de que en el año en cuestión sólo se ha ingresado efectivamente una cantidad muy pequeña de recursos ajenos (apenas el 30 por

CUADRO N.º 6

EJECUCION DEL PRESUPUESTO 1992

| Capítulo de ingresos            | Previsión inicial (*) | Derechos líquidos (*) | Porcentaje    |
|---------------------------------|-----------------------|-----------------------|---------------|
| Impuestos directos .....        | 7.950                 | 7.321                 | -7,91         |
| Impuestos indirectos .....      | 20.461                | 18.153                | -11,28        |
| Tasas y otros ingresos .....    | 18.662                | 17.893                | -4,12         |
| Transferencias corrientes ..... | 62.056                | 78.411                | +26,35        |
| Ingresos patrimoniales .....    | 2.807                 | 1.590                 | -43,35        |
| Enajenación inversiones .....   | 2.472                 | 2.611                 | +5,62         |
| Transferencias de capital ..... | 36.570                | 38.856                | +6,25         |
| Activos financieros .....       | 3.811                 | 68.978                | +1,71         |
| Pasivos financieros .....       | 32.000                | 20.450                | -36,09        |
| <b>TOTALES .....</b>            | <b>186.791</b>        | <b>254.266</b>        | <b>+36,12</b> |

(\*) En millones de pesetas.

Fuente: Intervención General de la Junta de Castilla y León, y elaboración propia.

CUADRO N.º 7

## EJECUCION DE INGRESOS LIQUIDADOS (PRESUPUESTO 1992)

| Capítulo de ingresos            | Derechos liquidados (*) | Porcentaje | Ingresos realizados (*) | Porcentaje   | Derechos pendientes (*) | Porcentaje   |
|---------------------------------|-------------------------|------------|-------------------------|--------------|-------------------------|--------------|
| Impuestos directos .....        | 7.321                   | 100        | 6.436                   | 87,91        | 885                     | 12,09        |
| Impuestos indirectos .....      | 18.153                  | 100        | 17.604                  | 96,97        | 549                     | 3,03         |
| Tasas y otros ingresos .....    | 17.893                  | 100        | 16.673                  | 93,18        | 1.219                   | 6,82         |
| Transferencias corrientes ..... | 78.411                  | 100        | 71.000                  | 90,55        | 7.410                   | 9,45         |
| Ingresos patrimoniales .....    | 1.590                   | 100        | 1.590                   | 99,98        | 0,263                   | 0,02         |
| Enajenación inversiones .....   | 2.611                   | 100        | 2.611                   | 100,00       | —                       | —            |
| Transferencias de capital ..... | 38.856                  | 100        | 24.343                  | 62,65        | 14.513                  | 37,35        |
| Activos financieros .....       | 68.978                  | 100        | 68.978                  | 100,00       | —                       | —            |
| Pasivos financieros .....       | 20.450                  | 100        | 5.985                   | 29,27        | 14.465                  | 70,73        |
| <b>TOTALES .....</b>            | <b>254.266</b>          | <b>100</b> | <b>215.222</b>          | <b>84,64</b> | <b>39.043</b>           | <b>15,36</b> |

(\*) En millones de pesetas.

Fuente: Intervención General de la Junta de Castilla y León, y elaboración propia.

100), quedando pendiente para el año siguiente el resto de endeudamiento concertado. Existen dos explicaciones razonables para esta circunstancia, sin que podamos optar por una u otra, a falta de datos al respecto: la primera, que los fondos procedentes del endeudamiento han sido innecesarios porque se han generado otros ingresos alternativos con menor coste para la Comunidad. La segunda, que se han cancelado o demorado proyectos, fundamentalmente de inversión, cuya financiación se preveía a través del endeudamiento.

Aumentan de forma considerable las transferencias y, sobre todo, los activos financieros. La diferencia existente entre las transferencias previstas y las efectivas puede tener una explicación sencilla: cuando se aprobó el Presupuesto no se podía conocer la cifra de transferencias estatales (sobre todo, de la participación en ingresos del Estado) porque se estaba negociando el sistema de financiación para el quinquenio 1992-1996. Sólo después de aprobado se ha podido saber la

cuantía precisa de los fondos transferidos.

Mayor enigma es la enorme diferencia existente entre lo previsto y lo ejecutado en el capítulo de *activos financieros* (más del 1.700 por 100). La diferencia, que es descomunal, se acentúa con dos hechos que revelan los datos transcritos: *uno*, el capítulo de ingresos en cuestión se convierte en el segundo por importancia en 1992, sólo superado por las transferencias corrientes; *otro*, los ingresos liquidados por este concepto se han realizado totalmente, sin que quede pendiente cantidad alguna para el año siguiente.

La enorme diferencia no puede tener otro origen que los remanentes de tesorería, remanentes que posiblemente tienen su origen en operaciones de endeudamiento previstas y no realizadas, y en un gasto efectivo inferior al previsto.

No se nos oculta que la cuestión es objeto de discusión, pero, en mi opinión, de ser cierta la inclusión de los remanentes de

tesorería, debe considerarse incorrecta. En primer término, no constituyen un verdadero ingreso, porque, o bien son ingresos de otros ejercicios, o no son más que ingresos futuros e hipotéticos. La misma crítica es compartida por el Tribunal de Cuentas, que en el *Informe Anual para 1989* (BOE de 23 de marzo de 1994) dice al respecto:

«También se registran en el estado de ingresos, derechos reconocidos y recaudados por 34.041 millones de pesetas, correspondientes al remanente de Tesorería. Por su propia naturaleza este concepto no es un ingreso.»

Por otro lado, no resulta fácil encontrar explicaciones a la minoración de los *gastos presupuestados*, pero cualquiera de las posibles no resulta halagüeña para los responsables de la Hacienda de la Comunidad: o se calculó mal la cifra de ingresos o, por el contrario, se fue demasiado modesto en gastar. En todo caso, lo que es plausible en una actividad empresarial no lo es en modo alguno en materia presupuestaria:

peor incluso que el déficit, sobre todo si es moderado, es el superávit.

## 2. Los tributos cedidos

La Comunidad Autónoma de Castilla y León, al igual que el resto de las comunidades del sistema LOFCA, gestiona dos tipos de tributos: los establecidos por sus propios órganos legislativos y los cedidos por el Estado. También existe la posibilidad de establecer y gestionar tributos reservados, en principio, a las corporaciones locales, pero no se ha hecho uso de tal potestad en esta Comunidad.

Por lo que se refiere a la categoría de los *tributos propios*, en la comunidad castellano-leonesa no existen impuestos, de tal manera que los únicos existentes son algunas tasas por prestación de servicios. Su importancia recaudatoria es muy escasa (el 1,1 por 100 del presupuesto de ingresos para 1994), por lo que podemos obviar su examen.

Mucha mayor importancia tienen los *tributos cedidos*, hasta el punto de constituir uno de los pilares de la financiación de la

Comunidad (el 19,19 por 100 del presupuesto de ingresos para 1994). Resulta, pues, necesario que realicemos algunas observaciones sobre ellos.

Antes de ofrecer algunos datos relevantes al respecto, es necesario indicar algo sobre su origen. Disponemos de cifras facilitadas tanto por la Junta de la Comunidad Autónoma como por el Ministerio de Economía y Hacienda. Existen algunas discrepancias entre ellas, siendo algo más elevadas las ofrecidas por la Comunidad. Utilizaremos, sin embargo, las correspondientes al Ministerio de Economía y Hacienda porque son mucho más completas, aunque sin ignorar totalmente las de la Comunidad.

La evolución en la recaudación de los tributos cedidos en los últimos años se puede observar en el cuadro n.º 8.

La conclusión más importante que se puede extraer de estos datos es el práctico estancamiento de los tributos cedidos, lo que explica la pérdida de su importancia relativa como fuente de ingresos de la Comunidad, según hemos tenido oportunidad de señalar. No obstante, hay que

indicar que la recaudación de estos tributos por parte de los órganos de la Hacienda regional se ha efectuado de manera bastante aceptable, puesto que en los mismos períodos examinados la recaudación total de las comunidades autónomas del sistema LOFCA disminuyó en el 6,14 por 100 en 1992 y en el 2,6 por 100 en 1993.

Las variaciones que se observan en la recaudación de cada una de las figuras en los distintos años examinados deben tener explicaciones diversas. En ocasiones, hay que buscarlas en el cambio de normativa estatal (así ocurre con el Impuesto sobre el Patrimonio en 1992); otras veces, en la desfavorable situación económica general (especialmente, la caída de las tasas sobre juego en 1992, e incluso la caída del Impuesto sobre Transmisiones en 1993) y, en fin, los aumentos recaudatorios pueden achacarse a la mayor eficacia de los órganos de gestión e inspección tributarias.

El examen de estos datos, que corresponden a cantidades efectivamente recaudadas en los años en cuestión, obligan a poner en cuarentena los ingresos tributa-

CUADRO N.º 8

### EVOLUCION ANUAL TRIBUTOS CEDIDOS

| Concepto                     | 1991 (*)      | 1992 (*)      | Variación (Porcentaje) | 1993 (*)      | Variación (Porcentaje) |
|------------------------------|---------------|---------------|------------------------|---------------|------------------------|
| Impuesto sucesiones .....    | 3.973         | 4.037         | 1,61                   | 4.573         | 13,28                  |
| Impuesto patrimonio .....    | 2.481         | 2.945         | 18,70                  | 2.946         | 0,00                   |
| Impuesto transmisiones ..... | 9.064         | 9.685         | 6,85                   | 9.406         | -2,88                  |
| Impuesto A.J.D. ....         | 7.924         | 8.485         | 14,92                  | 8.635         | 1,767                  |
| Tasas juego .....            | 12.724        | 11.459        | -9,94                  | 11.506        | 0,41                   |
| <b>TOTAL .....</b>           | <b>36.166</b> | <b>36.611</b> | <b>1,23</b>            | <b>37.066</b> | <b>1,24</b>            |

(\*) En millones de pesetas.

Fuente: Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda, y elaboración propia.



rios presupuestados para 1994, que parecen ser algo optimistas, según se puede deducir del cuadro n.º 9 (aunque, según los órganos de la Hacienda regional, los datos de los primeros meses parecen confirmar los aumentos previstos).

La regulación y la gestión de los tributos cedidos deben ser objeto de algunas reflexiones:

a) La primera de ellas hace referencia a la situación normativa. Como se sabe, las comunidades autónomas carecen de capacidad de regulación sobre los tributos cedidos, incluso en sus aspectos reglamentarios. Esta situación produce algunas disfunciones, que en el pasado se han visto agravadas en lo que respecta a la comunidad castellano-leonesa por su proximidad a territorios con régimen de convenio o concierto. No resulta descabellado pedir que las comunidades autónomas puedan tener una cierta capacidad normativa en estos tributos, incluso la posibilidad de variar los tipos de gravamen dentro de márgenes previamente fijados con carácter general. Con ello, se avanzaría en el campo de la corresponsabilidad fiscal, en su más genuino sentido.

b) La gestión de los tributos cedidos no ha sido plenamente asumida por los órganos de la Comunidad, puesto que siguen teniendo competencias en la materia las denominadas oficinas de Distrito Hipotecario (Decreto 346/1991, de 19 de diciembre). No son pocas las ventajas que ello supone: los ciudadanos disponen de un número de oficinas competentes para presentar las autoliquidaciones de los tributos en cuestión (sucesiones y donaciones, y transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados) que sería impensable con una organización propia de la Comunidad, y ésta tiene un servicio prestado por personas ajenas a sus estructuras funcionariales con un coste no excesivo. Pero, junto a ello, hay que advertir, en primer lugar, que el mismo resultado se alcanzaría permitiendo que las declaraciones-liquidaciones se pudieran presentar en las oficinas bancarias. Por otro lado, la actuación de los registradores de la propiedad provoca algunas disfunciones por su falta de competencias en materia de comprobación e investigación de los datos con trascendencia tributaria.

c) La Administración tributaria de la comunidad castellano-leonesa gestiona los tributos cedidos con cierta lentitud. Tal circunstancia se pone de manifiesto en la comprobación de valores a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, pero, sobre todo, provoca graves dilaciones en la liquidación de los impuestos sobre sucesiones y donaciones, cuando los contribuyentes, amparándose en la posibilidad que les concede la legislación, no practican operaciones de autoliquidación a la hora de declarar los elementos del hecho imponible. En no pocas ocasiones, la actuación —o, mejor dicho, la inactividad— de los órganos administrativos ha posibilitado la extinción de las hipotéticas deudas tributarias por mor de la prescripción.

d) Hay un aspecto de la gestión tributaria que atenta contra la seguridad jurídica y que, además, provoca graves perjuicios económicos a la propia Comunidad Autónoma. Nos referimos a la comprobación de valores. En este campo, la mayor responsabilidad, quizá, sea del propio legislador, empeñado en perseguir, como el Hidalgo de la Mancha, un sueño imposible: el valor real de los bienes y derechos objeto de gravamen. Pero, dejando de lado esta cuestión, lo cierto es que la culpa debe repartirse entre los contribuyentes y la Administración. Es lugar común aceptar que en los tributos cedidos existe una gran ocultación, lo cual posiblemente sea cierto. Pero no lo es menos que la actuación de los órganos de gestión e inspección adolece de graves defectos, como se pone de relieve por la gran cantidad de reclamaciones y recursos planteados contra sus decisiones, y estimados en buena parte por los tribunales tanto

CUADRO N.º 9

EVOLUCION PREVISTA TRIBUTOS CEDIDOS

| Concepto                     | Recaudación<br>1993 (*) | Presupuesto<br>1994 (*) | Variación<br>(Porcentaje) |
|------------------------------|-------------------------|-------------------------|---------------------------|
| Impuesto sucesiones .....    | 4.573                   | 5.626                   | 23,02                     |
| Impuesto patrimonio .....    | 2.946                   | 3.100                   | 5,23                      |
| Impuesto transmisiones ..... | 9.406                   | 11.300                  | 20,13                     |
| Impuesto A.J.D. ....         | 8.635                   | 9.100                   | 5,38                      |
| Tasas juego .....            | 11.506                  | 12.600                  | 9,51                      |
| <b>TOTAL .....</b>           | <b>37.066</b>           | <b>41.726</b>           | <b>12,57</b>              |

(\*) En millones de pesetas.

Fuente: Inspección General del Ministerio de Economía y Hacienda, Presupuestos de Castilla y León, y elaboración propia.

económico-administrativos como de justicia. La ausencia de motivación de las evaluaciones, la discrecionalidad, rayana en no pocas ocasiones con la arbitrariedad, en su fijación, así como la dilatación en los plazos para decidir sobre las cuestiones planteadas, deben ser erradicadas sin demora. Una buena medida, que acabaría con los problemas de aplicación de los tributos cedidos, sería la publicación de valores medios de bienes y derechos por parte de la Junta de Castilla y León.

### 3. Las transferencias

Como ya hemos señalado, las transferencias constituyen la columna vertebral de la financiación

de la Comunidad de Castilla y León. Su cuantía, tanto relativa como absoluta, no ha cesado de aumentar en los últimos años hasta alcanzar, en 1994, más del 60 por 100 del presupuesto de ingresos.

Se pueden distinguir cuatro categorías de transferencias: las que corresponden a la participación en ingresos del Estado, las transferencias para fines específicos, las correspondientes al Fondo de Compensación Interterritorial y las que proceden de la Unión Europea. Unas son *transferencias corrientes* (participación en ingresos del Estado y algunas para fines específicos) y otras son *de capital* (el resto de las que se realizan para fines específicos, las correspondientes al

FCI y las de la Unión Europea). La importancia relativa de cada una de ellas en los últimos presupuestos de ingresos puede verse en el cuadro n.º 10.

También tiene interés distinguir entre las transferencias *incondicionadas*—es decir, las que se reconocen sin perseguir fines específicos y que pueden ser aplicadas por la Comunidad a las atenciones que tenga por conveniente (fundamentalmente, la participación en ingresos del Estado)— y las *condicionadas*, que se reconocen para atender a necesidades específicas, con o sin necesidad de solicitud previa (el resto). La importancia relativa de cada categoría en los últimos presupuestos de ingresos se observa en el cuadro n.º 11.

CUADRO N.º 10

#### IMPORTANCIA RELATIVA DE LAS TRANSFERENCIAS

| Concepto                              | 1993 (*) | Porcentaje | 1994 (*) | Porcentaje |
|---------------------------------------|----------|------------|----------|------------|
| Participación ingresos Estado .....   | 72.363   | 64,55      | 73.841   | 58,12      |
| Para fines específicos .....          | 8.549    | 7,63       | 10.091   | 7,94       |
| Total transferencias corrientes ..... | 80.912   | 72,18      | 83.932   | 66,06      |
| Para fines específicos .....          | 3.348    | 2,99       | 3.343    | 2,63       |
| FCI .....                             | 11.496   | 10,25      | 12.610   | 9,92       |
| Fondos UE .....                       | 16.345   | 14,58      | 27.179   | 21,39      |
| Total transferencias capital .....    | 31.189   | 27,82      | 43.132   | 33,94      |
| TOTAL TRANSFERENCIAS .....            | 112.101  | 100,00     | 127.064  | 100,00     |

(\*) En millones de pesetas.

Fuente: Presupuestos de Castilla y León, y elaboración propia.

CUADRO N.º 11

#### TRANSFERENCIAS CONDICIONADAS E INCONDICIONADAS

| Concepto  | 1993 (*) | Porcentaje | 1994 (*) | Porcentaje |
|---|----------|------------|----------|------------|
| Transferencias incondicionadas .....                        | 72.363   | 64,55      | 73.841   | 58,11      |
| Transferencias condicionadas (para fines específicos) ..... | 39.738   | 35,45      | 53.223   | 41,89      |
| TOTAL .....   | 112.101  | 100,00     | 127.064  | 100,00     |

(\*) En millones de pesetas.

Fuente: Presupuestos de Castilla y León, y elaboración propia.

Las dos conclusiones que se pueden extraer de los datos examinados son que *disminuyen las transferencias corrientes y las de carácter incondicionado*. Las primeras no tienen una especial importancia, mientras que la pérdida de relevancia, en términos absolutos y relativos, de las transferencias incondicionadas tiene importancia, por cuanto pone de relieve una pérdida en la autonomía financiera de la Comunidad. Sin duda, la asunción de nuevas competencias en virtud de la Ley Orgánica 11/1994, de 24 de marzo, hará incrementar la participación en ingresos estatales, pero, con independencia de esta circunstancia coyuntural, sería de desear que la tendencia observada se invirtiera en modo tal que las transferencias incondicionadas tuvieran cada vez mayor importancia en la financiación de la Comunidad.

\* \* \*

La cuestión más importante que se plantea en la actualidad respecto de las transferencias es la posibilidad de vincular parte de la participación en los ingresos estatales a la recaudación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. El equívoco en la denominación misma del mecanismo de participación (cesión de parte de la recaudación del IRPF o corresponsabilidad fiscal) no ha hecho otra cosa que enturbiar el debate, tanto teórico como práctico, sobre la cuestión. En todo caso, hemos indicado que la Junta de Castilla y León no ha suscrito el acuerdo de 7 de octubre de 1993, en que se plasmaba la denominada cesión parcial del IRPF, por lo que su participación en los ingresos estatales procede íntegramente del modelo existente hasta este año.

No es objeto del presente trabajo estudiar con detalle el acuer-

do alcanzado en octubre de 1993. A lo que he señalado en la introducción, se puede añadir que el procedimiento elegido, si bien es cierto que conecta los ingresos de las comunidades autónomas a la presión fiscal que soportan los respectivos ciudadanos, también lo es que puede agravar las diferencias económicas y de servicios públicos existentes entre aquéllas. En definitiva, si bien el objetivo de la solidaridad intracomunitaria no se abandona, al menos resulta parcialmente preterido. El acuerdo de 1993 intenta evitar estas consecuencias indeseables, pero no se puede olvidar que su fórmula tiene una vigencia muy limitada en el tiempo, y que nadie es capaz de asegurar que las limitaciones ahora existentes respecto a la participación en el IRPF se mantengan a medio y largo plazo. Resulta, por ello, com-

preensible el recelo de las comunidades autónomas más pobres respecto al acuerdo alcanzado.

#### 4. El endeudamiento

El *recurso al crédito* es, según hemos señalado con anterioridad, el tercer pilar en que se asienta la Hacienda de la Comunidad de Castilla y León. Su importancia ha ido decayendo en los últimos años, aunque todavía en 1994 supone algo más del 10 por 100 de los ingresos previstos.

En el examen somero que estamos realizando de los ingresos de la Comunidad, tiene interés hacer referencia a ciertos aspectos del endeudamiento.

El primero de ellos alude a la modalidad utilizada. Es la que se desprende de los cuadros números 12, 13 y 14.

CUADRO N.º 12

#### EMPRESTITOS Y PRESTAMOS

| Concepto                 | Importe (*)   | Porcentaje    |
|--------------------------|---------------|---------------|
| Deuda pública .....      | 32.500        | 38,79         |
| Préstamos .....          | 51.278        | 61,21         |
| <b>TOTAL DEUDA .....</b> | <b>83.788</b> | <b>100,00</b> |

(\*) En millones de pesetas.

Fuente: Dirección General de Tributos y Política Financiera de la Junta de Castilla y León, y elaboración propia.

CUADRO N.º 13

#### DEUDA INTERIOR Y EXTERIOR

| Concepto                 | Importe (*)   | Porcentaje    |
|--------------------------|---------------|---------------|
| Deuda interior .....     | 63.900        | 76,27         |
| Deuda exterior .....     | 19.878        | 23,73         |
| <b>TOTAL DEUDA .....</b> | <b>83.778</b> | <b>100,00</b> |

(\*) En millones de pesetas.

Nota: Años 1985-1993.

Fuente: Dirección General de Tributos y Política Financiera de la Junta de Castilla y León, y elaboración propia.

CUADRO N.º 14

**DEUDA PENDIENTE DE AMORTIZACION**

| Concepto                      | Cuantía (*)   | Porcentaje    |
|-------------------------------|---------------|---------------|
| Deuda pública .....           | 28.575        | 39,91         |
| Préstamos interiores .....    | 29.886        | 38,60         |
| Préstamos exteriores .....    | 18.969        | 24,49         |
| <b>TOTAL DEUDA VIVA .....</b> | <b>77.430</b> | <b>100,00</b> |

(\*) En millones de pesetas.

Fuente: Dirección General de Tributos y Política Financiera de la Junta de Castilla y León, y elaboración propia.

CUADRO N.º 15

**DEUDA CONCERTADA Y PENDIENTE**

| Concepto                   | Cuantía operación (*) | Pendiente (*) | Porcentaje pendiente |
|----------------------------|-----------------------|---------------|----------------------|
| Deuda pública .....        | 32.500                | 28.575        | 87,93                |
| Préstamos interiores ..... | 31.400                | 29.886        | 95,18                |
| Préstamos exteriores ..... | 19.878                | 18.969        | 95,43                |
| <b>TOTAL DEUDA .....</b>   | <b>83.778</b>         | <b>77.430</b> | <b>92,43</b>         |

(\*) En millones de pesetas.

Fuente: Dirección General de Tributos y Política Financiera de la Junta de Castilla y León, y elaboración propia.

La comparación entre la deuda total concertada en el período considerado (1985-1993) y la deuda pendiente al final de dicho período arroja los resultados que recoge el cuadro n.º 15.

Otro aspecto a destacar es la carga financiera presupuestada en los últimos años. En 1993, se presupuestaron 10.758 millones de pesetas, cifra que suponía el 7,81 por 100 de los ingresos corrientes. En 1994, la cantidad presupuestada ha sido de 12.010 millones de pesetas; esto es, el 8,68 por 100 de los ingresos corrientes.

Los datos ofrecidos deben completarse con una referencia al programa de endeudamiento

concertado por la Administración del Estado, al amparo de lo previsto en el acuerdo de financiación de enero de 1992. Según los datos ofrecidos por la Administración regional, el objetivo del déficit público para el bienio 1992-1993 se fijó en 42.941 millones de pesetas, mientras que el déficit real ascendió a la cantidad de 42.280, lo que supuso una mejora de 661 millones de pesetas (1,54 por 100) sobre el límite establecido.

Las conclusiones que se pueden extraer de los datos referentes al endeudamiento de la Comunidad de Castilla y León perfilan un panorama en claroscuro.

La Comunidad está escasamente endeudada, situación que

se ve reforzada con la escasez de operaciones exteriores, las aceptables condiciones financieras de las operaciones concertadas y la ausencia absoluta de operaciones de tesorería, lo cual no deja de ser insólito, por lo inhabitual, en la Hacienda de las administraciones públicas. También su carga financiera se encuentra muy lejos de alcanzar los límites legales máximos establecidos. Todo ello parece dar a entender que la situación financiera de la Comunidad es satisfactoria, y se compadece con los objetivos de política económica general que persiguen la disminución del déficit público.

Ahora bien, siendo cierto lo anterior, también lo es que la deuda viva coincide prácticamente con la deuda concertada, lo que puede llegar a dificultar algo la realización de operaciones de endeudamiento en el futuro. Esto puede provocar (junto con otros factores, como la minoración relativa de ingresos tributarios y de las transferencias) un agravamiento de la situación financiera en los próximos años, aunque esto debe entenderse siempre en términos relativos, dada la buena situación de la Comunidad Autónoma, a diferencia de lo que sucede en otras. A ello hay que añadir el deterioro de nuestra moneda, lo que provocará sin duda unas pérdidas por diferencias de cambio en la amortización de las operaciones crediticias exteriores, que, si bien son escasas, en parte han sido concertadas antes de todas o algunas de las últimas devaluaciones de la peseta. Y, sobre todo, la crítica más severa de la situación actual puede realizarse desde la perspectiva de desejar un comportamiento económico más agresivo por parte de la Administración regional con el fin de favorecer el crecimiento de la Comunidad Autónoma.

## BIBLIOGRAFIA

CARRERA RAYA, F. J. (1991), «Observaciones sobre la autonomía financiera de las comunidades autónomas a la luz de la doctrina del Tribunal Constitucional», *Revista de Hacienda Autónoma y Local*, n.º 62, mayo-agosto.

FERREIRO LAPATZA, J. J. (1991), «Régimen jurídico de la financiación autonómica: La corresponsabilidad fiscal y la S.T.C. 150/1990, de 4 de octubre de 1990», *Revista de Ha-*

*cienda Autónoma y Local*, n.º 61, enero-abril.

GARCÍA AÑOVEROS, J. (1986a), «¿Crisis en las haciendas autonómicas?», *Hacienda Pública Española*, n.º 101.

— (1986b), «Informe sobre modificación del sistema de financiación de las comunidades autónomas», *Hacienda Pública Española*, número 101.

GIMENO ULLASTRES, J., y RUIZ-HUERTA CARBONELL, J. (1991), «Un modelo alternativo de corresponsabilidad fiscal», *Palau 14*, n.º 15, septiembre-diciembre.

MONASTERIO ESCUDERO, C. (1988), «Una valoración crítica del nuevo sistema de financiación autonómica», *PAPELES DE ECONOMÍA ESPAÑOLA*, n.º 35.

RAMALLO MASSANET, J. (1988), «El reparto de competencias tributarias entre los distintos ámbitos de gobierno», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, n.º 60, octubre-diciembre.

VARIOS AUTORES (1984), *La coordinación financiera, estatal, autonómica y local*, Escola d'Administració Pública de Catalunya, Barcelona.