

CORRESPONSABILIDAD FISCAL: RESPONSABILIDADES Y LÍMITES

Jesús RUIZ-HUERTA

I. INTRODUCCIÓN

EL concepto de corresponsabilidad fiscal (1), empleado profusamente en las discusiones sobre financiación autonómica durante los años noventa, se ha utilizado para transmitir la idea de que las comunidades autónomas debían participar activamente en la obtención de ingresos públicos y, más concretamente, en el reparto de las fuentes tributarias. La preocupación por la corresponsabilidad se recoge en las actas del Consejo de Política Fiscal y Financiera desde el comienzo de los años noventa y se acabará plasmando en la Ley 3/1996, de 27 de diciembre, de Reforma de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, así como en la nueva Ley 14/1996, de Cesión de Tributos. En dichas normas se señala que la cesión de capacidad normativa en el ámbito de los tributos cedidos se hace con la finalidad de hacer efectiva la corresponsabilidad fiscal.

Como se ha señalado, «desde un punto de vista estrictamente jurídico, el concepto de corresponsabilidad fiscal no existe como principio o concepto constitucional expreso» (Agulló, 1999: 21). La Constitución, en su artículo 156, habla de autonomía, solidaridad y coordinación, pero en absoluto alude a la corresponsabilidad. Sin duda, este concepto se vincula estrechamente con el de autonomía financiera y su utilización se justifica por el deseo de que las comunidades participen («se hagan responsables con la Administración central»)

en la determinación de la presión fiscal y la obtención de ingresos con los que financiar el creciente gasto público que efectúan, como consecuencia de los traspasos de competencias de servicios públicos.

La descentralización efectiva del sector público exige una verdadera autonomía financiera, y eso implica que los gobiernos intermedios gocen de amplias capacidades en las decisiones que afectan a la obtención de ingresos tributarios. De una manera más específica, la autonomía financiera debe entenderse como la capacidad de las comunidades autónomas (CCAA) para recaudar y gestionar algunos tributos, así como la de legislar sobre elementos esenciales de éstos. Se trata así de asegurar que la mayor parte de la financiación de los servicios públicos asignados a las comunidades responda a los criterios decididos por ellas mismas. De esta forma, se pretende garantizar que los representantes políticos de las CCAA respondan ante sus ciudadanos no sólo por sus decisiones de gasto público, sino también por los criterios impositivos que apliquen en la parte del sistema tributario que les corresponde. Así se entiende que se asegura la eficiencia en un sistema descentralizado de gobierno.

Aunque la expresión del principio anterior es relativamente sencilla y muy defendible desde postulados de eficiencia económica, su aplicación concreta resulta enormemente compleja, como hemos tenido ocasión de comprobar en el desarrollo del Estado autonómico español des-

de la aprobación de la Constitución en 1978.

La consolidación de un sistema efectivo de autonomía financiera exige, como mínimo: a) un *diseño adecuado de reparto de fuentes tributarias*, b) un *sistema de incentivos* capaz de motivar a los gobernantes autonómicos para que hagan uso de sus fuentes de ingresos potenciales, c) el establecimiento de algunos *mecanismos de garantía* para asegurar que el énfasis en la autonomía financiera no pone en peligro otros principios relevantes —suficiencia, en el sentido de cobertura de necesidades colectivas mínimas; nivelación, para evitar grandes desequilibrios dentro de un mismo país en términos de suministro de servicios públicos per cápita; equidad interterritorial, para evitar grandes diferencias en términos de renta o bienestar entre los ciudadanos de un estado descentralizado (2)— y d) *procedimientos* para hacer explícitas y *visibles* ante los ciudadanos las decisiones tomadas en el campo tributario por cada nivel jurisdiccional, de modo que se pueda identificar quién decide en cada caso y penalizar o premiar sus decisiones a través de los mecanismos democráticos habituales.

El objeto de este trabajo, en coherencia con el título del mismo, es analizar si el sistema español de financiación autonómica ha avanzado en términos de responsabilidad desde su implantación, poniendo de manifiesto los principales límites al crecimiento de la autonomía financiera a lo largo del tiempo. Para ello, repasamos en primer lugar el diseño inicial del sistema, contenido esencialmente en la Constitución y en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), así como las limitaciones contempladas en el mismo. Después de

mencionar las reformas posteriores del modelo de financiación hasta 1993, nos centramos en los acuerdos de 1996. Al hacer pivotar dicha reforma el sistema de financiación en el IRPF, el cambio de este impuesto en 1998 habría de tener importantes consecuencias sobre los mecanismos de responsabilidad establecidos en el modelo de financiación aprobado en 1996. La obligada revisión de los efectos producidos por la modificación del IRPF nos permitirá alcanzar algunas conclusiones provisionales sobre la situación actual del sistema de financiación autonómica y sugerir algunas propuestas de cambios para el futuro.

II. EL DISEÑO INICIAL DEL MODELO

1. Mecanismos de corresponsabilidad

La estructura básica del sistema de financiación autonómico está contenida, como es bien conocido, en los artículos 156 y 157 de la Constitución Española (3). La primera de dichas normas alude al principio de autonomía financiera de las CCAA («con arreglo a los principios de coordinación y solidaridad») y a la posibilidad de que las comunidades puedan actuar como delegadas del Estado para la recaudación, la gestión y la liquidación de sus recursos tributarios. Por su parte, el artículo 157 menciona los recursos atribuidos a las CCAA: tributos propios, cedidos, recargos sobre impuestos estatales, participaciones y transferencias, operaciones de crédito y rendimientos patrimoniales e ingresos de derecho privado.

El diseño inicial recogido en el texto constitucional sería objeto de desarrollo en normas financieras posteriores, en especial la

LOFCA, la Ley de Cesión de Tributos y, desde otra perspectiva, la del Fondo de Compensación Interterritorial.

El capítulo II de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, se dedica íntegramente a desarrollar el artículo 157 de la Constitución, explicando y ordenando los diversos recursos de los que pueden disponer las CCAA para poder financiar sus gastos públicos. En términos de autonomía financiera, dejando al margen los ingresos de derecho privado y los derivados del endeudamiento, los recursos que implican capacidad autónoma de financiación son sus propios tributos, los cedidos desde la Administración central y los recargos sobre tributos estatales (4).

Los tributos propios, y especialmente los impuestos, constituyen en teoría la expresión más genuina de autonomía financiera. La LOFCA reconoce a las comunidades la capacidad para establecer sus propios impuestos, aunque tal reconocimiento va acompañado (en el artículo noveno de la LOFCA) por el establecimiento de una serie de reglas para limitar severamente el campo de aplicación de los mismos. Aunque se han establecido algunos impuestos en diversas comunidades, el ámbito de la tributación propia nunca ha alcanzado un nivel elevado. No obstante, la recaudación ha aumentado desde los años iniciales del proceso, en buena medida gracias al empleo de tasas y precios públicos en relación con determinadas actividades económicas.

El área de los impuestos cedidos es, por el contrario, un ámbito con mayor importancia recaudatoria, aunque no se incluyen en ella los impuestos que afectan a bases flexibles y dinámicas.

Los tributos cedidos se regulaban en los artículos décimo y undécimo de la LOFCA. Por su parte, el otro recurso con potencialidad recaudatoria lo constituían los recargos sobre los tributos cedidos y sobre los no cedidos «que gravan la renta o el patrimonio de las personas físicas con domicilio fiscal en su territorio» (artículo 12 de la LOFCA).

Los otros ingresos, especialmente el porcentaje de participación de las comunidades en la recaudación de los impuestos estatales no cedidos, son transferencias procedentes del gobierno central y, por lo tanto, dependientes de la actuación de éste y de las reglas y criterios establecidos.

Aunque la cesión de tributos se refería inicialmente sólo a la recaudación de un elenco de tributos de menor peso recaudatorio (Patrimonio Neto, Transmisiones Patrimoniales, Sucesiones y Donaciones, Imposición sobre las Ventas en fase minorista, Específicos en fase minorista y Tasas y Exacciones sobre el Juego), ya desde un primer momento se cedió también la gestión de la mayor parte de esos tributos por delegación de la Administración central. No se preveía sin embargo la cesión de capacidad normativa a las CCAA, al entenderse que se trataba de tributos centrales, regulados, en consecuencia, a partir de las normas generales aprobadas en el Parlamento español. No obstante, al menos teóricamente, las comunidades tenían acceso a cierta capacidad normativa en la medida en que la posibilidad de aplicar recargos sobre los tributos cedidos podía interpretarse como una vía para modificar los tipos impositivos aplicados en dichos tributos.

El diseño que se hacía de los recargos en el artículo 12 de la

LOFCA era abierto y, sobre el papel, parecía ofrecer un marco interesante para hacer efectiva la autonomía financiera. Los responsables autonómicos disponían de capacidad para actuar no sólo sobre los tributos cedidos, sino también sobre los que recaían sobre la renta y el patrimonio. Desde la aprobación de la LOFCA, un sector de los especialistas ha defendido que el sistema diseñado era nominalmente «corresponsable», al permitir que los gobiernos autonómicos participaran en la fijación del tipo aplicable en el primero de los impuestos por su capacidad recaudatoria e incidencia, el IRPF, a través de los recargos. El problema, en consecuencia, no sería tanto de diseño ineficiente como de falta de aplicación política.

2. Valoración de la corresponsabilidad en el período transitorio

A la hora de analizar la efectividad del sistema generado desde la perspectiva de la autonomía financiera de las comunidades, conviene reflexionar sobre los mecanismos de incentivos implícitos en el diseño del mismo.

Por un lado, a pesar de la no atribución de capacidad normativa, la cesión de la gestión en el caso de los tributos cedidos generaba un incentivo positivo a aumentar la recaudación por la vía de la mejora y perfeccionamiento de los sistemas de administración tributaria. Los datos disponibles muestran ese resultado positivo: en general, aunque con diferencias, la recaudación por tributos cedidos experimenta un crecimiento importante cuando se producen los procesos de traspaso a las jurisdicciones autonómicas. Por otra parte, las administraciones tributarias en las diversas comunidades aprove-

chaban algunas ventajas respecto a la administración centralizada, derivadas esencialmente de la mayor proximidad a los lugares de realización de los hechos imposables. Así ocurre especialmente en el caso de las valoraciones inmobiliarias y, en general, en relación con la determinación de las bases imponibles de estos tributos.

En el capítulo de los problemas, un buen funcionamiento del sistema de tributos cedidos creado exigía la puesta en marcha de mecanismos eficaces de coordinación entre las diversas comunidades, y entre éstas y la Administración central, que compensaran la pérdida de economías de escala, especialmente en el ámbito de la información tributaria. La inexistencia o el mal funcionamiento de tales mecanismos redundaría en una pérdida de efectividad global de la administración tributaria, con la consiguiente minoración recaudatoria. Con una mirada retrospectiva, debe reconocerse que la ausencia de instrumentos eficaces de coordinación ha sido una de las grandes carencias del proceso de descentralización autonómico (5). Especialmente negativa ha sido a este respecto la separación que se ha producido entre la administración del IRPF, adjudicada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y la del impuesto sobre el patrimonio, atribuida a las comunidades autónomas.

Un problema más importante es el que deriva del diseño del sistema de financiación puesto en marcha. El modelo se hizo pivotar sobre el concepto de coste efectivo, como expresión del volumen de gasto necesario para asegurar el mantenimiento de los servicios públicos traspasados en un nivel similar al que existía antes del proceso de descentralización. El coste efectivo se cu-

bría (siempre que su importe fuera mayor que el montante de recursos obtenidos por los tributos cedidos), por la suma de los tributos cedidos y el porcentaje de participación en los tributos no cedidos.

La suficiencia del sistema quedaba garantizada en el momento inicial, pero en adelante el resultado se hacía depender de la evolución de las variables contempladas. Como durante los primeros años de aplicación del modelo la recaudación de los tributos no cedidos creció a buen ritmo, la suficiencia estaba garantizada, e incluso se producía un fenómeno de ventaja para las CCAA como consecuencia del llamado efecto financiero. La solución de ese problema de auténtico parasitismo fiscal fue el cálculo anual del porcentaje de participación; y la consecuencia derivada, que los tributos cedidos pasaron a tener un papel subordinado en el esquema, ya que el porcentaje de participación garantizaba en todo caso la cobertura de la totalidad del coste efectivo con independencia de la evolución de los tributos cedidos. De este modo, el incentivo positivo para mejorar la gestión de los tributos cedidos se veía compensado por el incentivo negativo derivado de la fórmula de financiación adoptada.

En relación con los recargos, sólo la Comunidad de Madrid pretendió hacer uso de la vía abierta en el artículo 12 de la LOFCA, sin conseguirlo, a pesar de la cuidadosa estrategia que se puso en marcha con el objetivo de informar a los ciudadanos y evitar los costes del establecimiento del recargo autonómico (6). Como es bien conocido, fue imposible aplicar el recargo ante la oposición que se alzó en su contra, incentivada por los partidos de la oposición, y que llevaría a la interposición de un

recurso de inconstitucionalidad, que años después sería desestimado (STC 150/1990).

¿Qué se puede decir desde la óptica de los incentivos? A pesar de la importancia recaudatoria y de la mayor flexibilidad de las bases imponibles sobre las que se aplicaba el recargo (en el caso del IRPF), la ausencia de incentivos explícitos para utilizarlos (¿un mayor apoyo de la Administración central facilitando, como después se haría, una disminución proporcional del tributo estatal para dar cabida a la participación autonómica?, ¿una mayor concertación entre comunidades para intentar aplicar de forma más general el nuevo instrumento?), el riesgo de manipulación política de una figura que ya en el propio nombre transmite la idea de sobrecarga o de mayor presión fiscal, y el lamentable precedente de la Comunidad de Madrid, acabarían provocando el rechazo de esta figura por el resto de las comunidades. No hay que olvidar además que los gobiernos autonómicos no tienen un incentivo especial para utilizar nuevas fuentes recaudatorias mientras tengan asegurada la obtención de recursos por otras vías de menor riesgo y mayor opacidad.

En definitiva, el sistema creado en la Constitución y en las leyes de desarrollo era claramente deficitario en términos de autonomía financiera. La mayor parte de los ingresos procedían del gobierno central a través de transferencias; el área de imposición propia era muy limitada; los recargos no se aplicaban, y los tributos cedidos eran figuras imperfectas de responsabilidad porque los representantes autonómicos no disponían de capacidad normativa sobre sus principales elementos. En realidad, tal y como habían sido concebidas, estas figuras no eran sino participacio-

nes al cien por cien en la recaudación territorial de algunos impuestos estatales.

3. Limitaciones principales en el diseño inicial

El campo abierto a la autonomía financiera de las comunidades en la Constitución, especialmente en los artículos 133.2 y 157.1, se ve restringido por las normas que establecen las limitaciones de su capacidad tributaria, y que tienen como finalidad garantizar el mantenimiento de la unidad fiscal. Dichas restricciones, que se recogen tanto en la Constitución como en la LOFCA y en la Ley de Cesión de Tributos, son las siguientes:

1) Garantía de la libre movilidad de personas, mercancías o servicios. Con ello se pretende asegurar el principio de unidad de mercado, evitando la aparición de barreras entre territorios. A eso se refieren los artículos 139.2 y 157.2 de la Constitución, así como el 2.1.a (que alude a la prohibición de establecer barreras fiscales) y el 9.c de la LOFCA.

2) Prohibición de extraterritorialidad. Mencionado en el artículo 157.2 de la Constitución y ampliado en los apartados a y b del 9 de la LOFCA, que se refiere a los impuestos propios de las comunidades. Se trata de impedir la traslación a otros territorios de la carga de un impuesto propio.

3) Ausencia de privilegios económicos y sociales, tal como se señala en el artículo 2.1.a de la LOFCA. El objetivo es evitar que la aplicación de distintos sistemas fiscales genere diferencias sustanciales de tratamiento a los ciudadanos por razón del territorio.

4) No afectar a hechos imponibles gravados por el Estado, como se recoge en el artículo 6.2 de la LOFCA. Una interpretación estricta de este criterio dificulta notoriamente el establecimiento de impuestos con capacidad recaudatoria por parte de las comunidades autónomas.

5) No conllevar, en el caso de los recargos, una minoración de los ingresos del Estado o desvirtuar la naturaleza de los gravámenes sobre los que se establecen (art. 12.2 de la LOFCA).

El cuadro de limitaciones descrito suponía una importante restricción de la autonomía financiera de la CCAA. En el caso de los tributos propios, la dificultad para establecerlos explica su escaso peso recaudatorio en relación con los ingresos totales de las comunidades.

La inaplicabilidad de los recargos debe relacionarse con las dificultades para su aceptación por parte de los ciudadanos, puesto que su empleo sólo puede ser percibido como un mecanismo de aumento de la presión fiscal. Era razonable esperar que los gobernantes autonómicos no estuvieran dispuestos a asumir esa responsabilidad ante la posible valoración negativa de los ciudadanos. Además, el intento de la Comunidad de Madrid de establecer un recargo sobre la cuota del IRPF provocó, como se ha señalado, una importante contestación política y social, hasta el punto de que el presidente de la Comunidad se vio obligado a retirarlo.

En cuanto a los tributos cedidos, el hecho de que las competencias transferidas se centraran en el ámbito recaudatorio y, por delegación, de la gestión de los tributos, limitaba su virtualidad como instrumento de corresponsabilidad (7).

III. CORRESPONSABILIDAD FISCAL TRAS EL FINAL DEL PERÍODO TRANSITORIO. LOS ACUERDOS DEL CONSEJO DE POLÍTICA FISCAL Y FINANCIERA

En noviembre de 1986 se firmó en el Consejo de Política Fiscal y Financiera un nuevo acuerdo de financiación para el siguiente quinquenio. Además del cumplimiento del plazo programado en la previsión normativa, el acuerdo se hacía imprescindible como consecuencia de la aplicación del IVA y de la desaparición como recurso autonómico del Impuesto de Lujo recaudado en destino. Con esta reforma cambiaba el procedimiento de obtención del porcentaje de participación, haciéndose depender ahora de las variables previstas en el artículo 13 de la LOFCA. Sin embargo, el propio acuerdo también establecía que las comunidades debían percibir, como mínimo, los ingresos que obtenían según el sistema anterior, lo que mantenía al coste efectivo como pivote del sistema.

En el nuevo acuerdo, la participación sobre los tributos no cedidos se calculaba sobre los ITAE (ingresos tributarios ajustados estructuralmente), concepto que incluía las cotizaciones a la seguridad social y por desempleo, y excluía la aportación española al presupuesto comunitario, con el fin de aumentar la estabilidad del sistema. Por otra parte, en el nuevo sistema se incrementa la necesidad de financiación porque en el cálculo se incluyen otros gastos que venían financiándose separadamente a través de subvenciones y de una parte del Fondo de Compensación Interterritorial.

Adicionalmente, se introduce el concepto de recaudación nor-

mativa por tributos cedidos, con el objetivo de incentivar una gestión recaudatoria eficiente por parte de las CCAA. No obstante, la utilización de los ITAE para determinar la recaudación normativa de los tributos cedidos (8) no dejaba de ser arbitraria y seguramente alejada de las cifras reales de recaudación de los diversos recursos tributarios.

El grado de corresponsabilidad no cambia esencialmente con motivo de la firma del Acuerdo de 1986. La posibilidad de incorporar la fase minorista del IVA como tributo adicional de las comunidades quedó, una vez más, pospuesta a la realización de estudios posteriores. Por su parte, la Sentencia del Tribunal Constitucional (STC) de noviembre de 1990, dejaba expedita la vía a la utilización de recargos sobre el IRPF. El Tribunal desestimaba el recurso de inconstitucionalidad al considerar que el recargo era una vía prevista constitucionalmente que no violaba el criterio de extraterritorialidad, porque el IRPF es un impuesto personal que grava la renta y no los bienes de los sujetos pasivos. A pesar de la sentencia, ninguna comunidad hizo uso de tal atribución. En definitiva, la escasa autonomía financiera real ayuda a explicar por qué durante los años 1987 a 1991 asistimos a un intenso crecimiento del endeudamiento y del déficit autonómico (llegaría a alcanzar el 1,4 por 100 del PIB en 1991).

El 20 de enero de 1992 se suscribió un nuevo acuerdo financiero que no implicaba cambios sustanciales del sistema. Una vez más, el porcentaje de participación garantizaba a todas las CCAA recursos superiores a los que percibían con anterioridad, como consecuencia de la inclusión en las necesidades de gasto de conceptos que venían financiándose por otras vías. Por

otra parte, en la fórmula de reparto aumentaba la ponderación de la variable población (una de las contempladas en el art. 13 de la LOFCA) con la intención de equiparar la financiación per cápita de las comunidades.

En el Acuerdo de 7 de octubre de 1993 se decide desdoblar en dos la participación en los ingresos del Estado. Por una parte, una cantidad equivalente al 15 por 100 de la recaudación del IRPF en cada territorio. Por otra, el porcentaje de participación (ahora, sobre una base menor). Con objeto de minimizar las distorsiones derivadas del cambio, el acuerdo prevé el establecimiento de topes máximos en la evolución de la participación total en los ingresos del Estado, así como la garantía de un suelo mínimo, equivalente a lo que se venía percibiendo con el sistema anterior.

La mayoría de los especialistas ha considerado esta medida como notoriamente insuficiente desde la perspectiva de la corresponsabilidad fiscal y la autonomía financiera. La ausencia de capacidad normativa y de gestión convierte a las comunidades en receptores pasivos de recursos, cuya percepción además queda garantizada por las cláusulas que establece el propio sistema.

Aunque los argumentos anteriores son incuestionables, como en otros trabajos hemos defendido (Ruiz-Huerta y López Laborada, 1995), el establecimiento de la participación en el IRPF recaudado en cada territorio tuvo la virtud de romper inercias anteriores, pues fue el primer intento de territorialización de la principal fuente tributaria de nuestro sistema fiscal. Esta medida implica el reconocimiento de que al menos una parte de los impuestos sobre la renta pagados por los ciudada-

nos de un cierto territorio servirán directamente para financiar algunas de las actividades llevadas a cabo por sus representantes políticos. Adicionalmente, esta conexión entre ingresos y gastos territoriales se hace más visible al constar expresamente en el documento de liquidación del IRPF la parte del impuesto que servirá para financiar el gasto regional.

En cambio, los intentos de articular institucionalmente la gestión compartida del impuesto no tuvieron la efectividad deseada: Una nueva manifestación de la deficiencia del modelo de financiación autonómica en el terreno de la coordinación institucional.

IV. LA REFORMA DE 1996. EL CRECIMIENTO DE LA CORRESPONSABILIDAD FISCAL

Con la llegada al poder de un nuevo gobierno en 1996, se pone en marcha un nuevo proceso de reforma del modelo de financiación autonómica que culminaría con el Acuerdo de septiembre de 1996, adoptado en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera. El acuerdo se plasmaría en la Ley de Presupuestos del año siguiente, en la reforma parcial de la LOFCA (LO 3/96) y en la Ley de Cesión de Tributos (Ley 14/96).

Por primera vez, se transfieren competencias normativas en el ámbito de los tributos cedidos tradicionales y además (también con competencias normativas) se cede una parte del IRPF, que podría alcanzar el 30 por 100 de la recaudación. Estas medidas, analizadas ampliamente en múltiples trabajos (9), han supuesto un importante paso en el desarrollo de la autonomía financiera

de las CCAA de régimen común, en el sentido defendido en los epígrafes anteriores. La aplicación de la corresponsabilidad de manera efectiva fue la justificación básica de la reforma de 1996.

A partir de dicha reforma, las comunidades que lo deseen pueden adoptar una tarifa distinta de la tarifa central del IRPF (tarifa complementaria) que, desde ese momento, se convierte en tarifa autonómica. Las comunidades tienen competencias normativas en relación con los tipos de dicha tarifa, así como con diversas deducciones.

La nueva regulación se esfuerza por clarificar los puntos de conexión entre los tributos cedidos y revisa del concepto de residencia habitual. En cierto sentido, puede decirse que, como consecuencia de la cesión de capacidad normativa, la mayor parte de los tributos cedidos pasan a convertirse en ingresos propios de las CCAA (con excepción del Impuesto sobre Operaciones Societarias). En realidad, más que tributos propios deben considerarse tributos compartidos, ya que la regulación de los factores que determinan hechos y bases imponibles sigue siendo competencia estatal.

Con respecto a los límites, la reforma mantiene las normas anteriores con la exigencia añadida de que las CCAA no disminuyan «la presión efectiva global por debajo de la del conjunto del territorio del Estado» (art. 19.2.e de la LOFCA). Se trata de una cláusula muy vaga, importada de las leyes reguladoras del concierto y del convenio, de escasa virtualidad práctica.

En resumen, puede decirse que el nuevo sistema se caracteriza por un cambio en la naturaleza de las fuentes de finan-

ciación: de las transferencias estatales a los ingresos propios de las comunidades —siempre que consideremos como tales a los nuevos tributos cedidos.

La reforma de 1996 introduce además un conjunto de mecanismos para asegurar el funcionamiento del sistema y evitar que puedan producirse pérdidas de ingresos significativas en algunas comunidades, lo cual pudiera ocurrir porque desaparece la tradicional garantía de mantenimiento de ingresos. Para evitarlo, el acuerdo prevé la creación de un fondo de garantía para asegurar los recursos vinculados al IRPF crezcan como mínimo según la evolución del menor de los siguientes porcentajes: el aumento del PIB nominal en el período (el quinquenio) o bien el 90 por 100 de la recaudación global del IRPF.

Por otra parte, con objeto de corregir la dispersión en la evolución de la financiación entre comunidades, se crea el Fondo de Suficiencia Dinámica: el aumento de los recursos totales computables de una comunidad en el quinquenio de vigencia del acuerdo no podrá ser menor que el 90 por 100 del crecimiento de los recursos computables del conjunto de comunidades.

Por último, el acuerdo de 1996 establece otro fondo de garantía destinado a prevenir el caso de que, en el período de vigencia del acuerdo, se produzca la cesión de los servicios educativos no universitarios del artículo 143 de la Constitución a las comunidades. Este fondo, denominado Fondo de Capacidad de Cobertura de la Demanda de Servicios Públicos, pretende garantizar que la financiación por habitante de una comunidad no sea inferior al 90 por 100 de la financiación media por habitante en el Estado, también medida en

el quinquenio de vigencia del acuerdo.

¿Qué se puede decir de la reforma de 1996 desde la perspectiva de la corresponsabilidad? Al comienzo del trabajo apuntábamos cuatro criterios para medir el grado de corresponsabilidad efectiva de un sistema descentralizado de gobierno. Estos eran: un adecuado diseño en el reparto de fuentes y capacidades (normativas, de gestión y de recaudación); un sistema de incentivos que asegure la aplicación efectiva de las competencias asignadas; mecanismos de garantía para evitar desviaciones graves respecto al sistema de financiación que se venía utilizando, e instrumentos para conseguir la «visibilidad» de las decisiones tomadas por cada autoridad competente.

Como primera valoración, puede decirse que la reforma de 1996 establece mecanismos claros de corresponsabilidad en el nuevo *diseño del sistema*. La cesión parcial del impuesto sobre la renta y, sobre todo, el traspaso de competencias normativas en relación con dicho impuesto y el resto de los tributos cedidos implica un aumento de autonomía financiera y de corresponsabilidad de las comunidades que participan en el nuevo sistema (10). La utilización del IRPF también es adecuada, porque se trata de una fuente de gran capacidad recaudatoria. En términos de diseño, el reparto de la tarifa del impuesto y la atribución de competencias normativas concede un mayor margen de maniobra a las comunidades, incluso superior a las propuestas y expectativas anteriores a la reforma.

Las críticas principales al modelo aprobado en 1996 se centran en la presunción de quiebra del principio de unidad fiscal, en los riesgos de la competencia en

tre comunidades, en los costes de administración y cumplimiento fiscal, y en las exigencias de coordinación tributaria y de la política fiscal.

Respecto a la primera de las críticas, habría que decir, en primer lugar, que tanto el concepto de unidad económica (a veces se emplea el término de unidad de mercado) como el de unidad fiscal son conceptos complejos, de difícil delimitación, que responden a perspectivas abstractas, alejadas de la realidad. En lo que concierne a la unidad fiscal, creo que es exagerado afirmar que la reforma supone una ruptura de la unidad fiscal, pues el sistema tributario español está básicamente armonizado (las figuras tributarias son las mismas y sus elementos esenciales son también comunes), incluyendo los regímenes forales, a pesar de los problemas que se han producido y que han afectado especialmente a las comunidades fronterizas con las forales. Por otro lado, la existencia de diferencias es inherente a cualquier sistema de descentralización. Así lo ha entendido también el Tribunal Constitucional, que defiende en su jurisprudencia la existencia de desigualdades entre comunidades, consustanciales a la propia existencia de las mismas sin que impliquen discriminaciones contrarias al principio de igualdad (11).

Algo similar cabría argumentar en relación con el debate sobre la competencia fiscal. No se puede entender el funcionamiento de un estado descentralizado si sus integrantes no tienen capacidad para competir. Conceder autonomía en el ámbito de los gastos e ingresos públicos implica aceptar un cierto grado de competencia fiscal. No hay que olvidar, por otra parte, que la simple actuación sobre tipos y deducciones reconocida a las co-

munidades les otorga un margen reducido para desarrollar estrategias competitivas. Además, aunque tales estrategias provocaran el movimiento de bases por motivos fiscales, no se puede saber a priori cuáles serán los efectos de tales movimientos. Por otra parte, la cesión de competencias normativas a las comunidades de régimen común permite una mayor igualdad «competitiva» respecto a las comunidades forales.

La competencia fiscal es, en suma, consustancial a un sistema de descentralización y un mecanismo de estímulo en mano de los gobiernos autonómicos para mejorar su acción presupuestaria en términos de eficiencia (12).

En cuanto a las dos últimas críticas, es cierto que el modelo que surge de la reforma es más complejo y costoso (para la Administración y para los administrados), y exige un mayor esfuerzo de coordinación. La aplicación del nuevo sistema aparea un aumento tanto de los costes de cumplimiento como de los costes de gestión. Hay que controlar el adecuado cumplimiento de las normas sobre puntos de conexión en la aplicación de los diversos gravámenes y garantizar que los órganos mixtos y la Junta Arbitral, creada para resolver los conflictos entre comunidades en la exacción de los tributos cedidos, funcionen correctamente. Por otro lado, además de la necesidad de coordinación en el ámbito del gasto, debe concederse ahora más importancia al campo tributario. Por ejemplo, los cambios en el IRPF no deben llevarse a cabo sin contar con las CCAA, puesto que ahora son efectivamente «corresponsables» de dicho tributo.

Respecto a los incentivos, el nuevo modelo invita más a dismi-

nuir la presión fiscal que a aumentarla. Del mismo modo que las comunidades no hicieron uso de los recargos, tampoco ahora parecen dispuestas a aumentar la presión fiscal en el IRPF alterando los tipos autonómicos; más bien al contrario, tienden a reducirla a través de las deducciones.

En el cuadro n.º 1 puede observarse cómo en 1999 se produjeron pequeñas modificaciones, tanto en los tipos imposi-

tivos de los tradicionales tributos cedidos (armonizados en el caso del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales) como en las deducciones aplicadas. En cambio, en el cuadro n.º 2 puede comprobarse que las modificaciones introducidas en el IRPF en 1999 (y lo mismo ocurrió en 1998) se centran en las deducciones. Ninguna comunidad ha decidido, por el momento, hacer uso de su capacidad para variar los tipos de la tarifa autonómica.

Los instrumentos de garantía, tanto los previstos en 1993 como los aprobados en 1996, se justifican por tres motivos: aseguran unos niveles de ingresos mínimos a las comunidades, corrigen los defectos de diseño del sistema que afectan a la determinación de la recaudación normativa de los tributos cedidos y favorecen un cierto grado de nivelación. Las previsiones contenidas en el Acuerdo de 1996 refieren los ajustes de los fondos de nive-

CUADRO N.º 1

MEDIDAS NORMATIVAS DE LAS CCAA SOBRE TRIBUTOS CEDIDOS EN 1999

Comunidad autónoma	Transmisiones patrimoniales	Sucesiones donaciones	Juego
Aragón	<ul style="list-style-type: none"> • 7 por 100 transmisión onerosa. • 7 por 100 constitución y cesión de derechos reales. 		<ul style="list-style-type: none"> • Nuevas cuotas en máquinas de azar y recreativos.
Cataluña	<ul style="list-style-type: none"> • 7 por 100 transmisión onerosa. • 7 por 100 en algunas transmisiones de 2.ª vivienda. 	<ul style="list-style-type: none"> • Reducciones en transmisiones mortis causa. 	<ul style="list-style-type: none"> • Regulación de tipos, cuotas y pago.
Castilla y León		<ul style="list-style-type: none"> • Reducción 99 por 100 en transmisiones mortis causa de explotaciones agrarias. 	<ul style="list-style-type: none"> • Modificación de tipos y cuotas.
Galicia	<ul style="list-style-type: none"> • 7 por 100 en transmisiones onerosas y constitución y cesión de derechos reales. 		<ul style="list-style-type: none"> • Modificación de cuotas.
Islas Baleares	<ul style="list-style-type: none"> • 0,5 por 100 transferencias onerosas de inmuebles del PBIT. 	<ul style="list-style-type: none"> • Reducción 500.000 en transmisiones mortis causa. • Reducción 100 por 100 con vínculo familiar. 	
La Rioja			<ul style="list-style-type: none"> • Regulación de tipos y cuotas.
Madrid		<ul style="list-style-type: none"> • Nueva regulación de reducciones. • Nueva tarifa. 	
Comunidad Valenciana	<ul style="list-style-type: none"> • 6 por 100 en transmisiones onerosas. • 0,4 y 0,5 por 100 en actos jurídicos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Regulación de diversas reducciones. 	
Murcia	<ul style="list-style-type: none"> • 7 por 100 en transmisiones onerosas y derechos reales. • 4 por 100 en viviendas protección oficial. 		<ul style="list-style-type: none"> • Regulación de tipos y cuotas.

Fuente: AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (2000b).

CUADRO N.º 2

DEDUCCIONES AUTONÓMICAS EN EL IRPF EN EL PERÍODO IMPOSITIVO DE 1999

Comunidad autónoma	Nacimiento hijos	Familiares aplicación rentas	Adquisición de vivienda	Donativos
Castilla y León	<ul style="list-style-type: none"> • Nacimiento y adopción. • Diversas cantidades. Convivencia. 	<ul style="list-style-type: none"> • Familia numerosa. • Hijos que excedan del mínimo. 		<ul style="list-style-type: none"> • Rehabilitación y conservación patrimonio histórico.
Cataluña	<ul style="list-style-type: none"> • Nacimiento o adopción. • 2.º y ulteriores aunque no convivan. 			
Galicia	<ul style="list-style-type: none"> • Nacimiento. • Diversas cantidades. Convivencia. 			
Islas Baleares		<ul style="list-style-type: none"> • Sujeto pasivo mayor de 65 años. • Minusvalías. • Custodia y educación. 		
La Rioja			<ul style="list-style-type: none"> • Adquisición o rehabilitación vivienda habitual por jóvenes o 2.ª en medio rural. 	
Madrid	<ul style="list-style-type: none"> • Nacimiento. • Limitación en la base imponible. • Convivencia. 	<ul style="list-style-type: none"> • Acogimiento de mayores 65 años. • Límites. 		<ul style="list-style-type: none"> • Fundaciones de carácter cultural.
Murcia			<ul style="list-style-type: none"> • Adquisición o rehabilitación vivienda habitual. • 2.ª vivienda. 	<ul style="list-style-type: none"> • Fundaciones protectoras del patrimonio histórico.
Comunidad Valenciana	<ul style="list-style-type: none"> • Nacimiento y adopción. • Convivencia. 	<ul style="list-style-type: none"> • SP minusválido, mayor de 65 años. 	<ul style="list-style-type: none"> • Adquisición 1.ª vivienda habitual menores 35 años. 	<ul style="list-style-type: none"> • Fin ecológico. • Patrimonio cultural.

Fuente: AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (2000b).

lación al transcurso del quinquenio, lo que, en principio, parecía también razonable. Sin embargo, la reforma del IRPF ha implicado un cambio sustancial que ha afectado decisivamente a la aplicación efectiva del principio de corresponsabilidad.

Por último, a pesar de sus limitaciones, los esfuerzos realizados en el campo de la visibilidad, iniciados en la reforma de 1993 y consolidados en 1996, y que se

centran fundamentalmente en los impresos de declaración del IRPF, son consistentes con la aplicación del criterio de corresponsabilidad. Aún estamos lejos, sin embargo, de que los ciudadanos conozcan adecuadamente y comprendan cuál es la responsabilidad de los gobiernos autonómicos en la determinación de la presión fiscal que deben soportar.

V. LA REFORMA FISCAL Y EL MODELO DE FINANCIACIÓN. CONCLUSIONES Y PERSPECTIVAS

1. Reforma fiscal y financiación autonómica

Los cambios que se han producido en la actual legislatura en relación con los instrumentos

de financiación autonómica han afectado esencialmente al IRPF. Antes de la reforma fiscal de 1998, según los datos recogidos en los informes del Banco de España, la recaudación del IRPF había experimentado un cierto estancamiento desde 1996. Así, por ejemplo, frente a un crecimiento de los ITAE en 1997 del 11,31 por 100, y del PIB de un 5,48 por 100, el IRPF tan sólo había aumentado un 2,86 por 100 en dicho período. En el mismo año, a partir de la información de la OCDE (13), los impuestos sobre la renta (IRPF y Sociedades) representaban el 10,6 por 100 del PIB, mientras que los que afectan a bienes y servicios significaban ya el 10,2 por 100. Todo parece indicar que el peso de la imposición indirecta sobrepasará (si no lo ha hecho ya) al de la directa.

En consecuencia, la financiación autonómica se ha visto condicionada por la reforma fiscal en curso (14). Los primeros cambios afectaron al tratamiento de las rentas de capital y de las plusvalías, y al sistema de módulos de los rendimientos empresariales. Pero la medida decisiva es la propia reforma del impuesto sobre la renta, aprobada por el Parlamento al final de 1998, que comienza a mostrar sus efectos en el año actual. El coste recaudatorio de la reforma, unido a la tendencia decreciente de la participación de este impuesto en el conjunto del sistema tributario, cuestiona la eficacia de los mecanismos de corresponsabilidad incluidos en la reforma de 1996.

Los instrumentos de corresponsabilidad sólo han sido utilizados parcialmente por las comunidades (como ocurrió con la posibilidad de acceso a los recargos que contemplaba y contempla la LOFCA). Se ha contrastado una vez más el escaso interés de los responsables autonómicos por asumir su responsabilidad en

el aumento de la presión fiscal. Adicionalmente, la aplicación de las cláusulas de garantía por parte del Gobierno ha contribuido a vaciar de contenido el alcance de la corresponsabilidad. En efecto, la decisión del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 27 de marzo de 1998 (15), a cambio de la aceptación por parte de las comunidades de la reforma del IRPF aprobada ese año, establecía que los recursos por IRPF aumentarían según la tasa de crecimiento del PIB (5,48 por 100), muy por encima del aumento del IRPF de 1997 (2,86 por 100). El coste de la medida se estimaba en 72.000 millones de pesetas y, a pesar de ello, algunas comunidades, incluso con el ajuste, no cubrían la totalidad de sus previsiones presupuestarias. En suma, la mala aplicación de la cláusula de garantía del IRPF anula la estrategia de corresponsabilidad introducida en el acuerdo de 1996 en lo que se refiere al Impuesto sobre la Renta.

2. Perspectivas de futuro

Desde la óptica de la autonomía financiera y la corresponsabilidad, el objetivo de un sistema de descentralización es conseguir que los gobiernos intermedios, en nuestro caso las comunidades autónomas, financien sus servicios fundamentalmente por medio de recursos propios. Este criterio general, sin embargo, ha de hacerse compatible con el que afecta a la nivelación: las comunidades deben recibir del Estado la parte de financiación de sus gastos que no puedan cubrir con sus propios ingresos. De esta forma, se aseguraría la prestación de un nivel similar de servicios públicos básicos en todo el territorio del Estado. En un sistema corresponsable, el peso de los fondos de nivelación debe ser sen-

siblemente inferior a su cuantía actual. Por otra parte, mientras algunas comunidades se financiarán sólo con recursos propios, otras deberán acudir a los fondos de nivelación ante la menor capacidad de sus sistemas tributarios.

Para conseguir el cumplimiento del criterio anterior de asignar el peso fundamental de la financiación a los recursos propios, sería necesario consolidar el sistema actual y extender el área de los ingresos propios mediante el empleo de otros tributos con capacidad recaudatoria. En definitiva, un modelo de financiación corresponsable para las comunidades autónomas debería contar con los siguientes instrumentos:

a) Los tributos propios y cedidos actuales, incluyendo naturalmente la capacidad normativa de la que hoy disponen las comunidades en el campo de los tributos cedidos y que ha convertido a estas figuras en tributos propios o compartidos con la Administración central.

b) Los recursos vinculados al IRPF. A pesar de los problemas mencionados, los argumentos a favor de la autonomía financiera y la experiencia comparada avalan el empleo del IRPF como instrumento de corresponsabilidad fiscal. El mecanismo de reparto de la tarifa aprobado en la reforma de 1996, modificando las cláusulas de garantía, especialmente la interpretación dada al fondo vinculado al IRPF en el acuerdo de marzo de 1998, es una opción aceptable, aunque otras fórmulas, como los recargos compensados en la cuota o en la base liquidable, fueran quizás instrumentos más sencillos y transparentes (16).

c) Es necesario contar con otros recursos: los procesos de

reforma de la imposición sobre la renta y el patrimonio, así como la progresiva disminución de los ingresos obtenidos con ella, limita su papel protagonista en la financiación autonómica. Parece necesario, en consecuencia, ampliar la cesta de recursos utilizados si se quiere conseguir el objetivo anterior de que las comunidades se financien fundamentalmente con sus propios ingresos. Si tenemos en cuenta además la futura extensión a todas las comunidades de los traslados de sanidad y la probable inclusión de sus fondos de financiación actuales en el modelo general, la exigencia de más recursos propios es evidente.

d) Entre las figuras disponibles, el impuesto sobre sociedades debe ser descartado por sus características, los problemas relacionados con la traslación del gravamen y su difícil cuantificación, así como la notoria concentración de su recaudación en pocas comunidades.

Las opciones más claras se remiten a la imposición indirecta, que cuenta además con algunas ventajas respecto a la directa respecto a la financiación autonómica, singularmente su mayor dinamismo, su evolución actual, más próxima a la de los ITAE, y la mayor homogeneidad de la recaudación entre comunidades.

Las figuras más adecuadas dentro de la imposición indirecta son el IVA minorista y los impuestos especiales, también en fase minorista. Se ha argumentado la posible cesión de estas figuras, incluso con capacidad normativa (17). Además se cuenta con el precedente de la cesión de los impuestos especiales a las comunidades forales, por lo que no parece seriamente cuestionada su cesión (18). No obstante, dados los problemas vinculados a la cesión de capacidad normati-

va, sería preferible optar por la asignación a las comunidades de participaciones territoriales en la recaudación de esos tributos en función del consumo (general o especial) realizado por los habitantes de cada territorio.

e) Como se señalaba con anterioridad, las diferencias en los resultados derivados de la aplicación de los recursos propios podrán corregirse a través del fondo de nivelación, que seguiría garantizando el mantenimiento en todo el territorio de los servicios públicos básicos.

f) Por último, el objetivo de corresponsabilidad exigiría una profunda reforma de los mecanismos de articulación institucional y de los de gestión de los tributos con la clara finalidad de involucrar a las comunidades en la gestión de los grandes tributos. Las propuestas de gestión integrada, con independencia de cuál sea la jurisdicción encargada de recaudar los tributos, se orientan, a mi juicio, en la dirección adecuada (19).

NOTAS

(1) Sobre la explicación del término «corresponsabilidad» y sus conexiones con el concepto inglés de *accountability* hacia algunas consideraciones en RUIZ-HUERTA (1993). Sobre esta noción, ver también los trabajos incluidos en MONASTERIO y SUÁREZ (1993). La primera vez que se recoge esta problemática en el ámbito del MEH es con motivo del Libro Blanco de la reforma de los impuestos sobre la renta y el patrimonio, en 1990. El término «responsabilidad» y el de «corresponsabilidad solidaria» han sido utilizados por el Tribunal Constitucional además en su sentencia del 11 de noviembre de 1999.

(2) En esta dirección, un adecuado sistema de descentralización debe contar con las transferencias necesarias que permitan ajustar los principios mencionados. Desde la óptica de la autonomía y la responsabilidad, siempre serán preferidos los sistemas de *tax sharing*, como mecanismos complementarios de la tributación propia, sobre los sistemas de *revenue sharing*, participaciones basadas en el conjunto de impuestos no descentralizados.

(3) Nos referimos exclusivamente al sistema de financiación de las comunidades integradas en el denominado régimen común,

dejando al margen las cuestiones que afectan al sistema foral, cuya problemática es muy diferente. No debemos olvidar, sin embargo, el papel que la competencia fiscal entre comunidades forales y comunes ha tenido en el ulterior desarrollo de la corresponsabilidad en el modelo de financiación de régimen común. En este sentido, los sistemas de Concierto y Convenio se han convertido en referencia obligada para la autonomía financiera del resto de comunidades.

(4) Aunque la obtención de ingresos de derecho privado y los recursos procedentes del endeudamiento son expresión de capacidad de decisión autónoma, no serán objeto de atención en este artículo. Ello no debe interpretarse como una minusvaloración de la importancia de estos recursos en términos de autonomía financiera. Como se expresa en el Libro Blanco sobre la financiación autonómica en relación con la deuda: «Por una parte, mantener un modelo de financiación rígido y con un escaso grado de autonomía coloca todas las presiones del gasto sobre aquellos instrumentos con mayor grado de flexibilidad como es el caso de la deuda. La ausencia de autonomía supone también un estímulo a utilizar mecanismos de financiación con coste político nulo o diferido en la confianza de que la ausencia de autonomía hará que la hacienda reguladora acabe teniendo que asumir de un modo u otro el endeudamiento acumulado.» MONASTERIO *et al.*, 1995 (pág. 36).

(5) Ver, en esta dirección, los trabajos de BIESCAS (1999) y RUIZ-HUERTA (1992).

(6) En diversas informaciones enviadas a los contribuyentes, se explicaba el significado y alcance del nuevo tributo y se enumeraban las figuras que desaparecerían como compensación, para evitar aplicar una carga fiscal excesiva con motivo del establecimiento del recargo.

(7) A diferencia de lo que establecía el Estatuto de Autonomía catalán del período republicano, que incluía la cesión de capacidad normativa con motivo de la cesión de tributos.

(8) El Acuerdo establecía también dos límites a la evolución temporal de los ITAE: uno máximo, el crecimiento nominal del PIB, y otro mínimo, la evolución del gasto equivalente del Estado.

(9) La explicación de la decisión tomada en relación con el IRPF se explica en vv.AA. (1997). Un resumen y análisis de la reforma puede verse en RUIZ-HUERTA y LÓPEZ-LABORDA (1997).

(10) Tres comunidades no firmaron el acuerdo de 1996 y, en consecuencia, mantienen un sistema de financiación diferenciado. Esta es una de las distorsiones del modelo actual que debería ser resuelta en el próximo acuerdo.

(11) Así se han pronunciado, por ejemplo, la STC 75/1990, de 26 de abril, o la 150/1990, de 4 de octubre.

(12) Unidad y competencia son, como he reiterado, perfectamente asumibles en un marco de federalismo fiscal. Y, desde luego, compatibles con las tendencias de convergencia que se producen en el contexto internacional. El caso de la intervención de las

instituciones europeas en relación con las llamadas vacaciones fiscales del País Vasco es un ejemplo interesante sobre los límites de la competencia y de la dispersión de un Estado descentralizado en proceso de unificación con otros estados.

(13) Desde 1996 no se ha vuelto a publicar la *Memoria* de la Administración Tributaria, por lo que hay que acudir a datos de otras fuentes estadísticas para obtener información sobre los resultados de la recaudación.

(14) Acerca del impacto de la reforma del IRPF sobre las comunidades, ver CASTAÑER *et al.* (1998) y EZQUIAGA y GARCÍA (1998).

(15) Luego se incluiría en el artículo 87 de la Ley de Presupuestos de 1999.

(16) Son múltiples las propuestas en esta dirección. La más conocida es la propuesta de recargo sobre la base liquidable del IRPF que se contempla en el Libro Blanco de la financiación. Véase, MONASTERIO *et al.* (1995).

(17) Ver MONASTERIO *et al.* (1995), en donde se explican las posibilidades de aplicar el IVA en fase minorista para la financiación autonómica.

(18) Sobre la cesión de los impuestos especiales, ver RUIZ-HUERTA y LÓPEZ LABORDA (1999).

(19) Ver especialmente, MONASTERIO *et al.* (1995).

BIBLIOGRAFÍA

AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (2000a), «Medidas normativas de las comunidades autónomas en materia de impuestos cedidos para 1999»,

Documento obtenido de Internet en <http://www.aeat.es/cornorm.htm>.

— (2000b), «Deducciones autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Análisis comparativo por tipo de deducción», Documento obtenido de Internet en <http://www.aeat.es/cornorm.htm>.

AGULLÓ, A. (1999), «La capacidad normativa de las comunidades autónomas: Significado y repercusiones sobre el sistema tributario», en Institut d'Estudis Autonòmics, Generalitat de Catalunya (1999), *Cuaderns de Treball*, 50, Seminario sobre una nueva etapa en la corresponsabilidad fiscal, págs. 17-43.

BIASCAS, J. A. (1999), «El Consejo de Política Fiscal y Financiera: Cooperación y coordinación en materia fiscal y financiera», mimeo, Zaragoza.

CASTAÑER, J. M.; ONRUBIA, J., y PAREDES, R. (1998), «Análisis de los efectos recaudatorios y redistributivos de la reforma del IRPF por comunidades autónomas», *Papeles de Trabajo*, n.º 19, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

EZQUIAGA, I., y GARCÍA, F. (1998), «La reforma del IRPF y las comunidades autónomas», *Cuadernos de Información Económica*, 135, págs. 65-69, Madrid.

LÓPEZ LABORDA, J. (1999), Autonomía, responsabilidad y nivelación en la financiación autonómica, *Economía Aragonesa*, n.º 6-7, págs. 131-146.

MONASTERIO, C.; PÉREZ, F.; SEVILLA, J. V., y SOLÉ, J. (1995), *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 290 páginas.

MONASTERIO, C., y SUÁREZ, J. (1993), *Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal*, Fundación BBV, Bilbao.

— (1996), *Manual de Hacienda Autonómica y Local*, Ariel, Barcelona.

RUIZ-HUERTA, J. (1992), «La coordinación de la política fiscal y financiera del Estado y de las comunidades autónomas, *Documentación Administrativa*, n.º 230-231, páginas 201-227, Madrid.

— (1993), «La articulación de la corresponsabilidad fiscal en el modelo autonómico español», en MONASTERIO, C., y SUÁREZ, J. (1993), págs. 129-141.

RUIZ-HUERTA, J., y LÓPEZ LABORDA, J. (1995), «Hacia un nuevo modelo de financiación autonómica. (Comentarios al Libro Blanco sobre financiación de las comunidades autónomas)», en AJA, E. (dir.), *Informe Comunidades Autónomas 1994*, volumen I, págs. 621-637, Instituto de Derecho Público, Barcelona.

— (1997), «Catorce preguntas sobre el nuevo sistema de financiación autonómica», en AJA, E. (dir.), *Informe Comunidades Autónomas 1996*, Instituto de Derecho Público, Barcelona.

— (1999), «La financiación autonómica: problemas del modelo y articulación institucional», en Instituto de Derecho Público (1999), *Informe Comunidades Autónomas 1998*, Ed. Instituto de Derecho Público, Barcelona.

VV. AA. (1997), *La cesión parcial del Impuesto sobre la Renta a las comunidades autónomas* (Informe encargado por el Consejo de Política Fiscal y Financiera a un grupo de expertos), Ed. Comares, Granada.

Resumen

En el artículo, después de explicar el significado de la corresponsabilidad y sus conexiones con el principio constitucional de autonomía financiera, se efectúa una revisión de los instrumentos empleados desde el inicio del proceso de descentralización español para fortalecer el área de los recursos propios de las comunidades autónomas de régimen común. Entre la diversidad de instrumentos previstos en la Constitución y en la LOFCA (Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas), el análisis se centra en los de carácter tributario: los impuestos propios, los tributos cedidos y los recargos sobre impuestos cedidos o sobre los que gravan la renta de las personas físicas. Los aspectos contemplados en la evolución histórica son el diseño del sistema, los incentivos que genera, el juego de las cláusulas de garantía como posibles mecanismos limitadores de la responsabilidad y el grado de visibilidad de cada figura para los ciudadanos.

Finalmente, tras evaluar la reforma de 1996, cuando más claramente se introducen componentes de corresponsabilidad en el sistema de financiación en régimen común, se hacen algunas consideraciones sobre el futuro, desde la perspectiva de lograr un modelo de financiación autónomo y corresponsable.

Palabras clave: corresponsabilidad fiscal, autonomía financiera, impuestos propios, impuestos cedidos, recargos sobre impuestos cedidos.

Abstract

In this article, after explaining the meaning of co-responsibility and its connections with the constitutional principle of financial autonomy, we carry out a review of the instruments used from the outset of the Spanish de-centralization process to strengthen the area of the internal resources of the common scheme autonomous communities. Amongst the wide variety of instruments specified in the Constitution and the LOFCA (Autonomous Communities Financing Act), the analysis focuses on those of a taxation nature: own internal taxes, assigned taxes, and surcharges on assigned taxes or on income taxes. The aspects considered in the historical development are the system design, the incentives generated, the role of guarantee clauses as possible mechanisms limiting the responsibility and degree of transparency of every tax item for the community.

Lastly, after appraising the reform of 1996, when components of co-responsibility were introduced on a more evident basis into the common scheme financing system, we examine a few considerations with regard to the future, from the standpoint of achieving a model of both independent and co-responsible funding.

Key words: fiscal co-responsibility, financial autonomy, own internal taxes, assigned taxes surcharges on assigned taxes.

JEL classification: H71, H72.