

anuario
2006
INSTITUTO
DE ESTUDIOS
ZAMORANOS
FLORIAN
DE OCAMPO



ANUARIO 2006

INSTITUTO DE ESTUDIOS ZAMORANOS
"FLORIÁN DE OCAMPO" (C.S.I.C.)

**anuario
2006
INSTITUTO
DE ESTUDIOS
ZAMORANOS
FLORIAN
DE OCAMPO**



ANUARIO DEL I.E.Z. FLORIÁN DE OCAMPO

I.S.S.N.: 0213-82-12

Vol. 23 - 2008

EDITA:

INSTITUTO DE ESTUDIOS ZAMORANOS “FLORIÁN DE OCAMPO”

Director: Pedro García Álvarez

Secretario de redacción: Ángel Luis Esteban Ramírez

Consejo de redacción: Miguel Gamazo Peláz, Julio Pérez Rafols, Jesús Álvarez de Prada, Hortensia Larrén Izquierdo, María Concepción Rodríguez Prieto, D. Eusebio González García, D. Arsenio Dacosta Martínez, D. Juan Andrés Blanco Rodríguez, D. Jesús Carlos Portales Gato, D. Tomás Pierna Belloso

Secretaría de redacción: Instituto de Estudios Zamoranos “Florián de Ocampo”
Diputación Provincial de Zamora
C/. Ramos Carrión, 11 - 49001 Zamora (España)
Correo electrónico: iez@helcom.es

SUSCRIPCIONES, PRECIOS E INTERCAMBIO:

Diputación Provincial de Zamora
C/. Ramos Carrión, 11 - 49001 Zamora (España)
Correo electrónico: iez@helcom.es

Los trabajos de investigación publicados en el ANUARIO DEL I.F.Z. “FLORIÁN DE OCAMPO” recogen, exclusivamente, las aportaciones científicas de sus autores. El Anuario declina toda responsabilidad que pudiera derivarse de la infracción de la prioridad intelectual o comercial.

@ Instituto de Estudios Zamoranos “Florián de Ocampo”
Consejo Superior de Investigaciones Científicas (C.S.I.C.)
Diputación Provincial de Zamora
Diseño de portada: Ángel Luis Esteban Ramírez
Imprime: DE LA IGLESIA Impresores
Zamora
Depósito Legal: ZA - 65 - 2008

ANUARIO DEL I.E.Z. FLORIÁN DE OCAMPO

I.S.S.N.: 0213-82-12

Vol. 23 - 2008

ÍNDICE

ARQUEOLOGÍA

- Intervención arqueológica en el solar colindante a la iglesia de San Juan del Mercado, en Benavente (Zamora)
F. J. SANZ GARCÍA, J. C. MISIEGO TEJEDA, G. J. MARCOS CONTRERAS,
M. Á. MARTÍN CARBAJO 13
- Excavación de sondeos arqueológicos en el solar de la calle Tablaredonda, 24-32, en Toro (Zamora)
G. J. MARCOS CONTRERAS, J. C. MISIEGO TEJEDA, M. Á. MARTÍN
CARBAJO, F. J. SANZ GARCÍA, G. SÁNCHEZ BONILLA 31
- Villalonso, un castillo señorial en la campiña toresana, a la luz de la investigación arqueológica
Á. L. PALOMINO LÁZARO, M. MORATINOS GARCÍA, B. ALONSO RUIZ,
M.^a G. MARTÍNEZ GONZÁLEZ 51
- Intervenciones arqueológicas en el fuerte de San Carlos, en Puebla de Sanabria, vinculadas a su proyecto de valorización
G. J. MARCOS CONTRERAS, F. J. SANZ GARCÍA, J. C. MISIEGO
TEJEDA, M. Á. MARTÍN CARBAJO, E. F. ORALLO 77
- Intervención arqueológica en el entorno de la iglesia de San Isidoro en el primer recinto amurallado de la ciudad de Zamora
A. I. VIÑÉ ESCARTÍN y M. SALVADOR VELASCO 99

Excavación arqueológica en el solar de la calle Rúa de los Francos, 14-16, y Calle Misericordia, 2-4, en Zamora F. J. SANZ GARCÍA, M. Á. MARTÍN CARBAJO, G. J. MARCOS CONTRERAS, J. C. MISIEGO TEJEDA, E. FERNÁNDEZ ORALLO.....	115
Breves anotaciones sobre la intervención arqueológica en el Castillo de Zamora (I Fase) M. Á. MARTÍN CARBAJO, L. A. VILLANUEVA MARTÍN, J. C. MISIEGO TEJEDA, G. J. MARCOS CONTRERAS, F. J. SANZ GARCÍA	131
 ARTE	
Rehabilitación de la iglesia parroquial de san Vicente Mártir de Villar de Fallaves (Zamora) Rafael Ángel GARCÍA LOZANO.....	151
 HISTORIA	
“Heraldo de Zamora” ante la problemática del Bienio azañista (1931-1933) Galo HERNÁNDEZ SÁNCHEZ	163
Los prioratos del Monasterio de Moreruela Manuel DE LA GRANJA ALONSO.....	181
La biblioteca del hidalgo zamorano don Antonio Serrano Beltrán, “ <i>escribano de su Magestad</i> ” (1670) José Luis BARRIO MOYA.....	223
<i>Semuram, que prisco tempore Numantia vocabatur</i> (Intento de explicación) Manuel CARRIEDO TEJEDO	231
La depuración franquista en el magisterio zamorano. Un estudio cuantitativo Lucio MARTÍNEZ PEREDA.....	251

CONFERENCIAS

CICLO: CIEN AÑOS DE DIALECTOLOGÍA EN ZAMORA (1906-2006)

El dialecto leonés en la provincia de Zamora Julio BORREGO NIETO	299
Breve historia de la dialectología en Zamora Juan Carlos GONZÁLEZ FERRERO	317
Leonés y castellano en Zamora. De la Edad Media a nuestros días José R. MORALA RODRÍGUEZ	347

CICLO: FINANCIACIÓN AUTONÓMICA

CICLO DE CONFERENCIAS SOBRE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA

Solidaridad y eficacia en el sistema de financiación autonómica José María LAGO MONTERO	371
La cesión de los impuestos sobre el patrimonio y sucesiones y donaciones en la Ley 21/2001 de cesión de tributos del estado a las CC.AA. Rosa María ALFONSO GALÁN	403
Los impuestos propios de las comunidades autónomas María Ángeles GUERVÓS MAÍLLO	421
La cesión de los impuestos indirectos a las CC.AA. Isabel GIL RODRÍGUEZ	459
NECROLÓGICAS	491
Luis ORTIZ GONZÁLEZ	493
Gerardo HERNÁNDEZ HERNÁNDEZ	493
María del Carmen RODRÍGUEZ VÁZQUEZ	494

MEMORIA ACTUAL DE ACTIVIDADES	497
NORMAS PARA LOS AUTORES	529
RELACIÓN DE SOCIOS	533

CONFERENCIAS



FINANCIACIÓN AUTONÓMICA

SOLIDARIDAD Y EFICACIA EN EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA¹

JOSÉ MARÍA LAGO MONTERO

PROFESOR TITULAR DE DERECHO FINANCIERO DE LA UNIVERSIDAD DE SALAMANCA

RESUMEN

Insolidaridad e incompetencia en los nuevos Estatutos de Autonomía. Causas de inconstitucionalidad junto a faltas de lealtad institucional.

La inestabilidad del sistema y el victimismo por sistema. ¿No se puede gastar menos y mejor?

La falacia de las balanzas fiscales como respuesta a los resistentes privilegios del País Vasco y de Navarra. El perverso efecto emulación.

El sueño foralista: la Agencia Tributaria propia o al menos consorciada.

Los límites del I.R.P.F., y de cualquier tributo basilar, para ser cedido. El nuevo patrón 50-58-50.

El vaciamiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el agujereado de los demás tributos cedidos clásicos.

La demanda de “espacios fiscales propios”. La imposición ambiental.

SOLIDARITY AND EFFICIENCY IN THE AUTONOMY FINANCIAL SYSTEM

ABSTRACT

Lack of solidarity and incompetence in the new Statutes of Autonomy. Reasons for unconstitutionality and offences regarding the institutional loyalty.

Instability of the system and tendency to see oneself as being victimized as a rule. Is it not possible to spend less and better?

Fallacy of the tax balance as an answer to the resistant privileges of the Basque Country and Navarra. The depraved emulation effect.

The Autonomous dream: having their own Inland Revenue or, at least a consortium.

The limits of the I.R.P.F. (Personal Income Tax) and any basilar tax to be given over. The new pattern 50-58-50.

The emptying process regarding the Inheritance Tax and the deficit of the other classical transferred taxes.

The demand of “their own tax spaces”. The environmental taxation.

¹ Recojo por escrito en este trabajo reflexiones vertidas en diversos foros, seminarios o jornadas, tales como los organizados por la Asociación de Estudiantes A.E.U.S. sobre el Estatuto de Cataluña –octubre 2005–, la Fundación General de la Universidad de Salamanca sobre descentralización fiscal –enero y junio 2006–, y el Instituto de Estudios Zamoranos Florián D’Ocampo sobre la financiación de la Comunidad Autónoma de Castilla y León –noviembre 2006–.

1. INSOLIDARIDAD E INCOMPETENCIA EN LOS NUEVOS ESTATUTOS DE AUTONOMÍA. CAUSAS DE INCONSTITUCIONALIDAD JUNTO A FALTAS DE LEALTAD INSTITUCIONAL

El título del trabajo, y el de este primer epígrafe del mismo, son suficientemente expresivos de mi deseo de no incurrir en reiteraciones innecesarias, ni en planteamientos de carácter general, sobre problemas de descentralización fiscal. Éstos han sido ya suficientemente tratados por los comentaristas, entre los que me cuento, por lo que remito al lector a la bibliografía básica que se cita al final del trabajo². Así que vamos a intentar entrar directamente al trapo, determinando las que a mi juicio son las fallas del sistema que deben ser corregidas cuanto más pronto mejor, no vaya a ser que por demora en el cumplimiento de la obligación se generen no ya intereses sino daños irreparables. Compete al Tribunal Constitucional dictar Sentencia cuanto antes, a ser posible clara, sobre la constitucionalidad/inconstitucionalidad de las previsiones financieras incluidas en los Estatutos de Autonomía recurridos, particularmente en el catalán, para, por extensión, delimitar de una santa vez el ámbito posible del poder financiero autonómico, al menos en sus líneas fundamentales.

La dinámica de reforma estatutaria en la que ha entrado España rompe con el modelo, hasta ahora constitucional, de financiación autonómica por razones formales y materiales. En cuanto a las primeras, porque se autoatribuyen las CC.AA., a través de sus Estatutos, unos poderes que constitucionalmente no tienen: los de diseñar sistemas de financiación autonómica³. Y en cuanto a las segundas, porque delimitan sistemas de financiación en vulneración rotunda de principios constitucionales claves como los de igualdad y solidaridad. Un Estatuto de Autonomía no puede regular el sistema de financiación de su Comunidad porque, al regular el de ésta, y siendo éste y todos los sistemas de financiación interdependientes con los

² Es tanto lo que se ha dicho y escrito, también por el que ahora habla y suscribe, sobre el sistema de financiación autonómica español, que produce algo de cansancio, si no de aburrimiento, cualquier consideración de carácter general que recordarse se quisiera, sea pacífica o polémica. Por mi parte y últimamente, "La distribución de la potestad tributaria entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de España" y "La distribución del poder tributario en los estados descentralizados", que esperan a ver la luz en el *Anuario de la Suprema Corte de Justicia de México-2005* y en la *Revista Brasileira de Direito Tributario-2007*, respectivamente.

³ Me remito a la ponencia del profesor Álvaro RODRÍGUEZ BEREJO sobre "Ley Orgánica de Financiación y Estatutos: ¿Una relación armónica?", en las Jornadas sobre *La reforma de la financiación autonómica en el marco de los nuevos estatutos*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 12-13 de junio de 2006. A su juicio, el constituyente no dijo más, ni menos, que lo que consta en la Constitución, en la que remite a una Ley Orgánica del Estado, que integra el bloque de constitucionalidad, el diseño del sistema, que no se lo encomienda a los Estatutos de Autonomía. No lo ve tan claro el profesor Juan ZORNOZA PÉREZ, que en su ponencia en las mismas Jornadas destacó la ambigüedad en el artículo 157.3 C.E., la fuerza del principio dispositivo subyacente tanto en la L.O.F.C.A. como en los Estatutos y la asimetría y bilateralidad a la que ello nos ha conducido. Entiende, no obstante, que debe ser la L.O.F.C.A. la que fije los porcentajes máximos de cesión de tributos del Estado a las CC.AA., y no verse desbordada por los Estatutos, que resultarían inocuos si lo hicieren. Postula, en conclusión, una reforma constitucional que precise el modelo de financiación autonómica.

del Estado y demás CC.AA., se estaría regulando la financiación autonómica de las demás Comunidades, incurriendo en extraterritorialidad y excediéndose de su ámbito natural competencial. Como señalan acreditados constitucionalistas, cuando un Estatuto de Autonomía incorpora normas de financiación autonómica, está introduciendo en el mismo materias no estatutarias, materias extraestatutarias contenidas en los Estatutos⁴. Y cuando, para colmo, pretende blindar sus competencias sobre la materia, incurre no ya en inconstitucionalidad sino en puro y simple dislate, que no por advertido, tuvieron a bien corregir sus patrocinadores⁵.

La correcta intelección del artículo 157.3 C.E. y de la L.O.F.C.A. que los desarrolla lleva a considerar que compete a ésta, y sólo a ésta, el diseño del sistema de financiación autonómica aplicable a todas las Comunidades, que deberán hacerlo suyo en sus Estatutos, para luego ser desarrollado mediante leyes generales y/o específicas de cesión de tributos y otras medidas financieras. Un Estatuto no puede jurídicamente obligar a modificar la L.O.F.C.A. ni menos aún suplantarla. La reforma de un Estatuto de Autonomía introduciendo en él cláusulas financieras no concordantes con la L.O.F.C.A., incurre en inconstitucionalidad competencial. No corresponde a los Estatutos de Autonomía regular los tributos cedidos, ni cuáles ni en qué medida han de serlo, por muchos precedentes históricos de ajuridicidad patente que se invoquen al respecto⁶.

⁴ El profesor José Luis CASCAJO CASTRO, en su ponencia en el *Foro sobre Descentralización Política en España e Iberoamérica*, celebrado en la Fundación General de la Universidad de Salamanca en junio de 2006, advirtió de que una minoría exigida, separatista y radical, pretende modificar el bloque de constitucionalidad. Explicó muy claramente que no pueden blindarse competencias en los Estatutos ni ausentarse el poder constituido de allí donde está establecido: el Estatuto catalán de 1979 no puede autofagocitarse con el consentimiento del poder central. La dinámica estatutaria bilateral que abanderó el Estatuto catalán incurre en fraude constitucional al pretender modificar el *todo* desde la *parte*. En el mismo sentido su capítulo "Sobre la reforma de los Estatutos de Autonomía anotaciones de un oyente", en *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León*-2006.

⁵ El dictamen del Consejo Consultivo de la Generalidad de Cataluña advirtió de esto a los redactores del proyecto de Estatuto elaborado en su día. Dictamen nº 269, de 1 de septiembre de 2005, que milagrosamente ha desaparecido de la página web del Consejo. Pero se puede acceder a él por otros conductos electrónicos y no electrónicos, a través de los cuales se aprecia que el órgano consultivo de la Generalitat de Catalunya considera inconstitucionales el núcleo de la propuesta de financiación, la invocación de los derechos históricos y el blindaje de competencias. Como señalan SOSA WAGNER, F.-SOSA MAYOR, I.: *El Estado fragmentado. Modelo austro-húngaro y brote de naciones en España*, Madrid, 2007, páginas 159-160, el blindaje de competencias, amén de una impertinencia, es una forma de acartonarlas, un traje anticuado que se empeñan en vestir los redactores de las leyes estatutarias para disparar contra su enemigo imaginario, el Estado, con un concepto zombi, ya muerto. De ingenio y nocivo tacha al blindaje Paloma BIGLINO CAMPOS en "Reforma de los estatutos de autonomía y distribución de competencias", en la obra colectiva *La reforma de los Estatutos de Autonomía*, ya citada.

⁶ Muy clara la posición a este respecto del profesor Javier TEJADURA TEJADA en su ponencia "El principio de solidaridad" en las I Jornadas de la Cátedra Asamblea de Extremadura sobre *Financiación autonómica y solidaridad*, Cáceres, Marzo 2007. Más ambigua la posición del profesor Manuel CARRASCO DURÁN en su ponencia "La relación entre L.O.F.C.A. y Estatutos de Autonomía en el sistema de fuentes", en estas mismas Jornadas. Tanto RAMOS PRIETO, J.: *La cesión de impuestos del Estado a las CC.AA.*, Comares, Granada, 2001, como ADAME MARTÍNEZ, F.D.: *Tributos propios de las CC.AA.*, Comares, Granada, 1996, atribuyen al defectuoso tenor literal del artículo 10.2 L.O.F.C.A., el desmedido papel que a mi juicio se ha atribuido a las comisiones mixtas y a los propios Estatutos en la evolución del sistema.

Aunque literalmente leído el artículo 157.3 C.E. parezca conformar como potestativa una Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha establecido una y otra vez que su presencia es necesaria por mor del principio de coordinación, que la impone (S.S.T.C. nº 179/1985, nº 181/1988, nº 68/1996, nº 192/2000, nº 289/2000)⁷. No comparto, pues, la opinión de que un Estatuto de Autonomía pueda alterar la L.O.F.C.A. en lo más mínimo. A mi juicio, los Estatutos de Autonomía deben limitarse, en lo financiero, a reproducir los aspectos generales del modelo, los grandes principios vertebradores del mismo y al diseño institucional de su Hacienda autonómica⁸. La S.T.C. nº 96/2002, de 25 de abril, recuerda que “la unicidad del orden económico nacional es un presupuesto necesario para que el reparto de competencias entre el Estado y las distintas CC.AA. en materias económicas no conduzca a resultados disfuncionales y desintegradores (S.S.T.C. nº 1/1982, de 28 de enero, y nº 29/1986, de 20 de febrero) siendo a partir de esa unidad desde la que cada Comunidad, en defensa del propio interés, podrá establecer las peculiaridades que le conengan dentro del marco de competencias que la Constitución y su Estatuto le hayan atribuido sobre aquella misma materia (S.S.T.C. nº 1/1982, de 28 de enero, y nº 88/1986, de 1 de julio)⁹.”

No compete a los Estatutos de Autonomía fijar los porcentajes de cesión de los tributos estatales ya cedidos, y menos todavía, si cabe, los correspondientes a otros

⁷ De los perfiles de este principio habló en su ponencia el profesor José Luis MUÑOZ DEL CASTILLO, “Coordinación y eficacia: una gestión consorciada”, dentro de las Jornadas del Instituto de Estudios Fiscales citadas, marcando las diferencias entre éste y los de cooperación o colaboración, en que la coordinación se ejerce por voluntad de un ente que no está en situación de igualdad con los llamados a ser coordinados, y en que puede incorporar límites a la actuación de los afectados por él, aunque disfruten de autonomía. Destaca que el órgano creado en nuestro ordenamiento jurídico para hacerlo valer es el Consejo de Política Fiscal y Financiera. El profesor Manuel CARRASCO DURÁN cree que la coordinación exige llegar a una interpretación armónica de la L.O.F.C.A., norma necesaria, y los diferentes Estatutos de Autonomía. Éstos asumen las competencias y aquélla las regula. Si nada dijera, operan las previsiones estatutarias. Pero los mandatos de la L.O.F.C.A. se imponen a los de los Estatutos, por ejemplo en materia de Agencias Tributarias posibles.

⁸ Para el profesor Eusebio GONZÁLEZ GARCÍA, en su ponencia “Suficiencia y Nivelación”, en las Jornadas del Instituto de Estudios Fiscales citadas, el Estatuto Valenciano encaja dentro de las previsiones constitucionales y de la L.O.F.C.A., pues su artículo 73 prevé que los tributos cedidos lo sean en la medida que disponga la legislación del Estado; y su disposición adicional primera ordena expresamente que las disposiciones estatutarias se atengan a la L.O.F.C.A. También entiende que el Estatuto Andaluz casa coherentemente recursos con principios en su artículo 174. Pero no encuentra fácil el encaje, sin embargo, del Estatuto Catalán, en el que la impronta de bilateralidad surge por doquier, ordenándole al Estado lo que tiene que legislar, marcándole los porcentajes de cesión de impuestos y atribuyéndole la competencia de desarrollo a la comisión mixta, todo ello sobre la base de los polémicos criterios de no discriminación para Cataluña, esfuerzo fiscal similar en todas las CC.AA. y no alteración de la posición relativa de Cataluña en el ranking de CC.AA. Una posición semejante mantiene al respecto el profesor Alfonso MARTÍNEZ GARCÍA-MONCÓ, en su ponencia en las mismas Jornadas, en la que cuestiona la constitucionalidad de los artículos 201.4 y 206 del Estatuto Catalán, plasmadores de los criterios recién expuestos, así como de la Disposición Adicional tercera, que recoge el compromiso presupuestario del Estado pro inversión en Cataluña que la mantenga en el mismo porcentaje de participación en el P.I.B. del que disfruta en este momento. Plantea si esto no es un privilegio contrario al artículo 138.2 C.E., imposible de hacer extensivo a todos los Estatutos. Estas cláusulas defensivas harían quebrar a la caja del Estado si tuviera que hacer frente a todas, y pondrían en peligro los fondos de suficiencia y nivelación.

⁹ Tomadas de la edición preparada por el profesor Isaac MERINO JARA: *Tributación autonómica*, Thomson-Aranzadi, Pamplona, 2003, páginas 47-8, donde añade: “Ahora bien, en principio, al Estado no le es dado que en uso de sus competencias gene-

tributos nuevos que existir pudieren. El incremento, por norma estatutaria, en la cuantía de los tributos cedidos, acarrearía un simultáneo descenso en la cuantía del Fondo de Suficiencia, que afecta a todas las CC.AA., y no puede, por tanto, ser alterado por decisión unilateral de una de ellas. Cuestión distinta es que, políticamente estemos insertos en la misma dinámica desde el año 1979, en el que la locomotora catalana lleva la iniciativa económica que arrastra al Gobierno de la Nación, y a todas las CC.AA. con él, en el diseño del sistema de financiación autonómica¹⁰. Y que acabemos disfrutando del nuevo patrón 50-58-50 a que parecemos abocados en la cesión de tributos y de la que hablaremos luego.

Como es sabido, para debatir sobre financiación autonómica la L.O.F.C.A. crea un órgano consultivo, el Consejo de Política Fiscal y Financiera, en el que se han discutido y gestado multilateralmente todas las reformas del sistema entre todas las partes implicadas, Gobierno nacional y autonómicos sin exclusión, debatidas y aprobadas luego por las Cortes Generales hasta la fecha. Éste es el cauce normativamente previsto para aprobar reformas del sistema, y no el de tramitación de reformas estatutarias impuestas bajo presión electoral, forzadas por el camino de la bilateralidad¹¹. Aunque siga siendo detectable la falta de protagonismo del Senado, Cámara de representación territorial en la que de alguna manera debería de estar

rales sea él mismo quien quiebre esa unidad sin una justificación razonable desde el punto de vista constitucional cuando, antes al contrario, la unidad del orden económico implica la exigencia de la adopción de medidas de política económica aplicables con carácter general (S.T.C. nº 96/1984, de 19 de octubre). Así se deriva del texto constitucional y así lo exige la L.O.F.C.A., en cuyo artículo 2.1.b. se atribuye al Estado 'la garantía del equilibrio económico, a través de una política económica general, de acuerdo con lo establecido en sus artículos 40.1, 131.1 y 138 de la Constitución' a cuyo fin se le encarga 'adoptar las medidas oportunas tendentes a conseguir la estabilidad económica interna y externa' (S.T.C. nº 179/1985, de 19 de diciembre). En consecuencia, la efectiva unidad del orden económico nacional requiere la unidad de mercado en la medida en que están presentes dos supuestos irreductibles: la libre circulación de bienes y personas por todo el territorio nacional que ninguna autoridad puede obstaculizar directa o indirectamente (artículo 139.2 C.E.) y la igualdad de las condiciones básicas de ejercicio de la actividad económica (artículos 139.1 y 149.1.1 C.E.) sin los cuales no es posible alcanzar en el mercado nacional el grado de integración que su carácter unitario impone (S.T.C. nº 64/1990, de 5 de abril)".

¹⁰ Claramente expuesta por el profesor Luis María CAZORLA PRIETO en su ponencia "Ley Orgánica de Financiación y Estatutos: ¿Una relación armónica?", en las Jornadas del Instituto de Estudios Fiscales ya citadas, donde explicó que ya en 1979 los nacionalistas arrollaron con sus pretensiones al profesor Jaime GARCÍA AÑOVEROS, a la sazón Ministro de Hacienda y partidario de que la L.O.F.C.A. precediera al Estatuto Catalán, y no a la inversa. A su juicio, los constituyentes sí tenían claro que la financiación autonómica no tenía cabida ni en la Constitución ni en los Estatutos, sino en la L.O.F.C.A. Critica el papel excesivo que se atribuye con frecuencia a las comisiones mixtas –cfr. Artículo 210 del Estatuto Catalán– y prevé que, como en 1979, la norma estatutaria provoque la modificación de la L.O.F.C.A. y de la L.C.T. La comisión mixta a que se refiere el precepto citado prevé un número igual de representantes del Estado y de la Generalidad, y que la presidencia se ejerza de forma rotatoria entre las dos partes en turnos de un año. El Consejo de Ministros ha designado sus vocales en su reunión de 2 de febrero de 2007, publicando el Acuerdo en el B.O.E. del 3 siguiente, y dando cuenta de que nombra a 5 vocales porque así lo ha hecho la representación de Cataluña (sic), debiendo constituirse la comisión en un plazo que vencía el 9 de febrero de 2007.

¹¹ SOSA WAGNER, F.-SOSA MAYOR, I.: *El Estado fragmentado...*, cit, páginas 162-3, señalan con acierto que "es la bilateralidad la que más derechamente se alza, a nuestro juicio, como amenaza que conduce a la fragmentación". Entienden poco serio que el Estado tenga que pactar con los entes territoriales el nombramiento de magistrados, vocales o consejeros de los entes u organismos públicos centrales, así como esas comisiones mixtas bilaterales con poder de decisión sobre asuntos económicos, que conducirán al *sodoku* predicho por el ministro SOLBES, justo cuando en Alemania se reducen los poderes de los *länder*, para no mediatizar la voluntad del Estado ante la Unión Europea.

incardinado el mentado Consejo, no puede pretenderse aprovechar que el Pisuerga pasa por Valladolid –la reforma de los Estatutos de Autonomía– para desviar el cauce del Duero, del que aquél es afluente, y alejarlo de Zamora –la reforma encuadrada y forzada de la L.O.F.C.A.–¹². La deslealtad para con las instituciones del Estado se patentiza cuando se utilizan torticeramente procedimientos no previstos para la consecución de los fines que se pretenden con ellos.

Aunque la pretensión de cambiar un sistema de financiación autonómica sea legítima, ello no permite obviar los procedimientos constitucionalmente previstos para ello, ni autoriza a pedir la revisión del sistema todos los años, so pretexto de que se ha producido algún “nuevo” problema financiero detectado por la pertinente/impertinente comisión mixta, ente éste que L.O.F.C.A. y L.C.T. previeron desde su primera edición para resolver ajustes de aplicación y temporalidad, y no para ser erigiera en vetadora o certificadora de cualquier reforma. El sistema aprobado en diciembre del 2001, recuérdese que por unanimidad de todas las partes, Gobierno central y todos los Gobiernos autonómicos, disponía de medidas suficientes como para resolver cualquier imprevisto que producirse pudiese, sin necesidad de generar una reforma del sistema aprobado con vocación de duración indefinida. El tan cacareado gravoso incremento del gasto sanitario se saldó en dos reuniones, en dos tardes, siguiendo cierta metodología ministerial, de manera discutible en lo sustancial y con una convocatoria de una Conferencia de Presidentes completamente

¹² Como bien expresó el profesor Alfonso MARTÍNEZ GARCÍA-MONCÓ en la ponencia citada, el modelo de financiación adoptado por el Estatuto catalán condiciona el modelo de financiación de las demás CC.AA. sin pasar por el Consejo de Política Fiscal y Financiera ni por la Comisión de CC.AA. del Senado, pretendiendo provocar una reforma de la L.O.F.C.A. y de la L.C.T. Plantea también qué ocurriría si todos los países miembros de la U.E. le exigieran a ésta lo que las CC.AA. al Estado español... La soberanía presupuestaria de éste se ve seriamente tocada con estos mandatos, que limitan el poder de fijación que las Cortes Generales tienen acerca del volumen de inversión en infraestructuras a determinar cada año por las leyes de presupuestos –artículo 134 C.E.–. Como bien señaló el profesor Eusebio GONZÁLEZ GARCÍA en las mismas jornadas, las inversiones en infraestructuras han de hacerse depender de las necesidades de las mismas y no de la envergadura de las que ya se tienen... Pretender que la inversión sea proporcional al P.I.B. y además fijando plazo y cifras (artículos 206 y Disposición Adicional 3ª del Estatuto catalán: 3.300 millones de euros en 7 años) no es, a mi juicio, una medida jurídica ni económicamente aceptable, ni constitucionalmente admisible por cuanto limita la soberanía presupuestaria de las Cortes Generales –artículo 134 C.E.–. Por la misma razón, tampoco entiendo admisible constitucionalmente que el Estatuto de Andalucía pretenda que la inversión estatal sea equivalente al peso de la población en 7 años, amén del disparate de la deuda histórica del que hablaremos en otro momento. Los hipotéticos déficits acumulados por falta de inversión pública hay que evaluarlos y solventarlos por los procedimientos constitucionalmente establecidos (L.O.F.C.A.–C.P.F.F.–Senado), no mediante la introducción unilateral o bilateral de cláusulas en los Estatutos de Autonomía. Tampoco es correcto el camino del Estatuto Balear: que el Estado invierta 3.000 millones de euros en 10 años, añadidos a la inversión base de cada año, que sería la media del 2005-2006, en una Comunidad tan pobre y subdesarrollada... Ni el imaginativo de Castilla La Mancha: que la inversión estatal se pondere según la población relativa, P.I.B. relativo y superficie, y se complemente luego con un 1% del P.I.B. para converger con la media por habitante de España. Es imposible que a la Hacienda del Estado le cuadren las cuentas con tanto suplemento inversor unilateral o bilateralmente decidido por y con cada Comunidad Autónoma. Un Estatuto no es la norma constitucionalmente prevista para fijar ni cuales son los déficits pendientes ni cuales son las medidas para corregirlos. Competen al Estado ambas funciones, a través de leyes de Cortes Generales aplicables a *todas* las CC.AA.

superflua en lo procedimental. Luego no puede reprochársele al sistema falta de capacidad de adaptación a problemas graves sobrevenidos¹³.

2. LA INESTABILIDAD DEL SISTEMA Y EL VICTIMISMO POR SISTEMA. ¿NO SE PUEDE GASTAR MENOS Y MEJOR?

Al margen de imperativos constitucionales, el sentido común demanda que el sistema de financiación autonómica sea *general* y *duradero*, esto es, que se aplique a todas las CC.AA. por un tiempo razonable, y no que esté en perenne discusión todos los años por las protestas de esta o de aquella Comunidad disconforme¹⁴. También demanda ese sentido que el sistema sea *transparente*, esto es, que incorpore información suficiente sobre los costes y necesidades, los ingresos y los gastos, para poder proveer equitativamente las asignaciones correspondientes. No puede someterse al sistema a permanente revisión anual sobre la base de estimaciones no contrastadas de costes, de necesidades sobrevenidas y no contabilizadas adecuadamente. Pero sí tiene que tener en cuenta que prestar los mismos servicios tiene diferentes costes en unas y otras CC.AA., que su riqueza relativa no es la misma y, consecuentemente, su capacidad recaudatoria tampoco es homogénea¹⁵.

¹³ Como bien indicó el profesor Álvaro RODRÍGUEZ BEREIJO en su ponencia citada, el “onerosísimo” déficit sanitario del 2005 se hubiera solucionado, en algunas CC.AA., con el cierre de alguno de sus canales de televisión autonómica... Añado yo que, quizá cerrando las grietas a la recaudación que se han abierto mediante el ejercicio irresponsable de la potestad de instrumentar deducciones, del que hablaremos luego, se habría evitado también, si quiera fuera parcialmente, este problema, así como otorgando a las tasas autonómicas el papel que le corresponde y que no tienen actualmente, particularmente en aquellas en las que el destinatario del servicio se está beneficiando de manera indiscutible de una actuación administrativa, por la que muestra aptitud para contribuir. Cfr. LAGO MONTERO, J.M.-GARCÍA FRÍAS, M.A.-ALFONSO GALÁN, R.M.-GUERVÓS MAÍLLO, M.A.-GIL RODRÍGUEZ, I.: *Comentario a la ley de tasas y precios públicos de la Comunidad Autónoma de Castilla y León*, Dykinson, Madrid, 2005. Violeta RUIZ ALMENDRAL: *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*, Tirant lo blanch, Valencia, 2004, ha propuesto un régimen de incentivos y castigos para el ejercicio responsable/irresponsable por las CC.AA. de sus potestades normativas en los tributos cedidos.

¹⁴ La quinquenalidad perenne es una muestra de adolescencia perenne, con la que pretendió acabar la reforma del 2001: con los traspasos prácticamente culminados no tiene ya sentido la quinquenalidad, merma la seguridad jurídica y económica tan necesaria para la planificación financiera, y, si se me permite la expresión, somete al modelo a un estado de permanente chalaneo pastelerero, en el que el *Estatut* quiere vivir instalado otro poco más de tiempo... ¿Hasta cuándo? ¿Comprenderán alguna vez que las demás CC.AA. jamás van a aceptar perder posiciones por una reforma del sistema que favorezca a Cataluña? Cordura en MONASTERIO ESCUDERO, C.-SUÁREZ PANDIELLO, J.: *Manual de hacienda autonómica y local*, I.E.F., Madrid, 2005.

¹⁵ El profesor Jesús RUIZ-HUERTA CARBONELL en la presentación de las Jornadas del Instituto de Estudios Fiscales citadas, señaló que en España hemos descentralizado competencias que en otros países de mayor tradición ni han soñado hacerlo –gestión y normación del uso del agua, prevención y reacción ante las catástrofes, ciertos aspectos del sistema sanitario–. Se ha generado, a mi entender, una carrera enloquecida por alcanzar, cada Comunidad Autónoma, la competencia que ya tenga otra. Así que todo lo que pida –y consiga– la primera que pida, será reivindicado con ahínco por todas las demás, sin que medie estudio previo y sereno de la pertinencia, política, jurídica y económica, de que tal competencia sea transferible a las CC.AA. o sea preferible que continúe, vista su naturaleza, en manos del Estado. Cfr. SOSA WAGNER, F.-SOSA MAYOR, I.: *El Estado fragmentado...*, cit. páginas 159-161, consideran pernicioso la relación bilateral que trazan algunos Estatutos entre el Estado y la Comunidad Autónoma, bilateralidad que no es propia de un modelo federal sino confederal, y que abre la puerta a la fragmentación y a la secesión. Consideran grotescas las cesiones en materia de agua, ríos o archivos –papeles de Salamanca–.

La exaltación nacionalista a la que asistimos en los últimos años es fiel heredera de la inercia vasco-catalana que se arrastra desde la transición y que parece no tener fin, pues no se conforma con la construcción de un Estado federal, caminando ya por derroteros confederalistas-separatistas. Como ha señalado autorizada doctrina, nada tiene de particular que ello lo auspicien unas fuerzas políticas nacionalistas que confiesan sin tapujos que su aspiración última es la independencia, la separación de España. Lo que resulta descorazonador es que el movimiento se apoye, y no se frene, desde las propias instancias del poder central, gobernadas por partidos nacionales de carácter estatal que deberían cerrar filas ante tamaña insensatez¹⁶. A mi juicio, aún estamos a tiempo de cerrar el modelo de competencias y de financiación, si el Tribunal Constitucional no tarda demasiado en dictar lo que tiene que dictar, porque no hay país que soporte esta discusión permanente por el dinero y por la competencia. No se puede estar tensando permanente e irresponsablemente el modelo de convivencia. El Estado tiene que fijar competencias comunes, irrenunciables, intransferibles, llore quien llore, grite quien grite y tenga los votos que tenga en su reducido espacio territorial¹⁷. Que una Comunidad Autónoma reforme su Estatuto no puede acarrear que tengan que reformarse todos los Estatutos de Autonomía de todas las CC.AA. ni el sistema entero de financiación autonómica que a todas afecta. Constituye un desatino poner en marcha un proceso de reforma estatutaria sin antes haber llegado a un acuerdo previo sobre el conjunto del modelo al que se aspira por parte de las grandes fuerzas políticas nacionales. Es ésta una cuestión de Estado que debe ser abordada con el espíritu de

¹⁶ Para iluminar a los que todavía no ven, o no quieren ver, SOSA WAGNER, F-SOSA MAYOR, I.: *El Estado fragmentado, cit., in totum*, pero especialmente los epígrafes “Ante las reformas estatutarias españolas. El espectador atónito”, “Un procedimiento muy poco federal” o “Hacia el futuro por el camino del pasado (los derechos históricos)”, páginas 139-150. A su juicio la descentralización blindada que pretenden las reformas estatutarias conduce a la ineficacia y al bloqueo, razón por la que en el país federal por excelencia, Alemania, se ha producido una paulatina disminución de competencias de los *länder*, siempre mostrando sus particulares y variados egoísmos, que debilitan la posición del país ante la Unión Europea –páginas 164-5–. También el profesor Luis MARTÍN REBOLLO en su trabajo “Sobre los estatutos de autonomía y sus pretendidas reformas: algunos recordatorios y otras reflexiones”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, ya citada, insiste en el valor del consenso, del acuerdo como el más importante de la transición. El mejor Estatuto es el estable, pactado, pues el principio dispositivo conduce a un menú a la carta impracticable. De ahí que la L.O.A.P.A. pretendiera sin fortuna armonizar e igualar, para evitar lo que ahora está a punto de suceder: que el Estado quede relegado a lo que las CC.AA. no quieran.

¹⁷ En este sentido el profesor José Luis CASCAJO CASTRO en su ponencia ya citada, insistió en la necesidad de no discutir lo común, lo básico, los símbolos, las competencias transversales, que han de ser inamovibles y el Estatuto de Cataluña ha pretendido alterar. De ahí la relevancia constitucional que sí tiene esta norma, tal y como reflejaron los 5 votos particulares que se plasmaron en el Auto del Tribunal Constitucional de 15 de enero 2006, que inadmite a trámite el recurso contra el entonces proyecto de Estatuto. Su espíritu separatista y desleal asomaba por doquier: La incorporación del término nación, la marginación del castellano, la usurpación de competencias judiciales, locales, europeas, los mandatos al legislador estatal para que reforme o transfiera, el modelo de financiación ajeno a la L.O.F.C.A., con autoatribuciones de potestades normativas, administrativas y sobre el producto de figuras tributarias basilares, y con imposiciones a las Cortes Generales sobre lo que tiene que invertir, y al resto de la Nación sobre lo que piensan aportar...Las disposiciones adicionales 3ª, 7ª, 8ª, 9ª, 10ª, 11ª y 12ª así como la disposición final primera del Estatuto redactado en Cataluña son un lamentable muestrario de insolidaridad separatista.

consenso propio de los tiempos de la transición, tan alabado a veces y tan poco respetado últimamente¹⁸.

La inestabilidad normativa supone, además, un serio peligro para la estabilidad presupuestaria que tanto nos ha costado alcanzar y de la que al fin disfrutamos en grado considerable, gracias a los imperativos de la U.E. y a la apuesta decidida de los Gobiernos Nacionales de 1996-2004, que no se ha atrevido a alterar el actual Gobierno de la Nación. Pero el victimismo continuado del que hacen gala frecuente los responsables de los Gobiernos Autonómicos, siempre enarbolando insuficiencia de financiación para atender a los gastos de su competencia, no cuadra con las diversas muestras de irresponsabilidad en el ejercicio de sus potestades financieras de ingreso y gasto que también exhiben: retribuciones de cargos y funcionarios por encima de las previsiones de la L.P.G.E., con aumentos anuales que escapan a los dictados de éstas, en inconstitucionalidad flagrante; vaciamiento, mediante reducciones y bonificaciones, del impuesto de sucesiones y donaciones, amén del agujereado mediante deducciones de otros tributos cedidos, incluido el I.R.P.F., del que no se toca la tarifa; mantenimiento de las tasas en niveles de eficiencia recaudatoria anquilosada; televisiones autonómicas carísimas y carentes de cualquier interés público, cuando no zafias y contrarias al mismo; carrera por la organización de eventos y fastos de dudosa utilidad pública e indiscutible derroche de recursos, llámense Exposiciones, *Forums* o Campeonatos de deportes impracticables para el común de los mortales; por no hablar de la constitución de órganos y organismos solapados con los ya existentes en la Administración del Estado o en la Administración Local para el ejercicio de competencias de dudosa titularidad¹⁹.

¹⁸ A nuestro juicio, ya pasó la época de la glorificación de las comisiones mixtas, aptas para fijar el coste efectivo de los servicios a traspasar, la temporalidad de los traspasos y los ajustes de gestión. Como ha explicado ADAME MARTÍNEZ, F.D.: *El sistema de financiación de las CC.AA.*, Comares, Granada, 1998, páginas 23 y siguientes, nacieron con vocación de temporalidad y no pueden, a mi juicio, ni perpetuarse ni apropiarse de competencias que no le corresponden. Una comisión mixta no es quien para aceptar o no aceptar un modelo de financiación, que el Consejo de Política Fiscal y Financiera propone y las Cortes Generales aprueban. Cfr. S.T.C. nº 13/2007, de 18 de enero, con esclarecedor voto particular del magistrado y profesor Pablo PÉREZ TREMPES. Como explica el profesor José Luis MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ en su trabajo "Límites constitucionales generales del contenido de las reformas estatutarias", en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía* ya citada, no cabe que los Estatutos aborden y alteren la regulación de materias propias de leyes orgánicas del Estado, a las que han de subordinarse, tales como la financiación, las fuerzas de seguridad del Estado o el poder judicial.

¹⁹ Con este ejercicio libérrimo e irresponsable de las potestades de ingreso y gasto de que disfrutaban las CC.AA. en el ejercicio de su autonomía financiera, resulta histriónico que reclamen después al Estado inversiones proporcionales a su P.I.B. o inversiones que no permitan perder posición relativa en un supuesto ranking de CC.AA. ¿gastadoras sin tino? ¿El principio dispositivo también ampara estas demandas? ¿Previeron esto los enterradores de la L.O.A.P.A.? ¿Cuánta asimetría y diversidad cabe en el sistema sin que éste explote? El profesor CASCAJO CASTRO, en su ponencia ya citada, cree que no es posible seguir tensando la cuerda. En la misma línea el profesor TEJADURA TEJADA en su ponencia también ya citada. Los Estatutos de Autonomía han sido entendidos erróneamente como microconstituciones, con sus propias declaraciones de derechos fundamentales, absolutamente sobranes en tales normas regionales. En materia financiera no pueden enarbolarse ningún modelo porque éste tiene que ser general para todas, sin perjuicio de ajustes bilaterales, y no a la inversa, bilateralmente pactado con Cataluña, con arreglo al patrón confederal vasco, y luego ajustado para el resto. La bilateralidad impuesta rompe con los principios constitucionales de igualdad y solidaridad, esenciales en la materia financiera –cfr. S.T.C. nº 13/2007, de 18 de enero–.

Esta carrera alocada por el gasto y por la competencia es perturbadora de la estabilidad normativa y de la estabilidad presupuestaria, siendo ambas, como son, extraordinariamente benéficas para todo el Estado, que debe cerrar de una santa vez el modelo de competencias y de financiación. Es ésta una cuestión de Estado que deben pactar los grandes partidos nacionales y dejar suficientemente protegida del ejercicio continuado de sus demandas por los partidos nacionalistas y separatistas, y por emulación, del resto de los gobernantes autonómicos. No hay mejor muestra de esta carrera alocada y emuladora que la clausula Camps, comprensible desde el punto de vista de la igualdad, inaceptable desde el punto de vista de la eficacia y la estabilidad normativa y presupuestaria²⁰. Como explicaremos enseguida, las ansias de emulación se suprimirían, o al menos paliarían, aproximando paulatinamente el régimen de concierto y convenio al régimen general, para no caer en la tentación de proceder a la inversa, que es el vicio en el que se está incurriendo ahora con las reformas estatutarias en marcha. El régimen de concierto o convenio, anclado en derechos históricos, ni es propio de un estado federal ni es propio de los estados constitucionales del siglo XXI²¹.

3. LA FALACIA DE LAS BALANZAS FISCALES COMO RESPUESTA A LOS RESISTENTES PRIVILEGIOS DEL PAÍS VASCO Y DE NAVARRA. EL PERVERSO EFECTO EMULACIÓN

Nadie sabe a ciencia cierta que quiere decir eso de la *balanza fiscal*, pues se trata de un concepto que no aparece por ninguna parte en nuestro ordenamiento jurídico-

²⁰ El exceso de asimetría y bilateralidad que presenta el sistema se hubiera evitado con otra Sentencia del Tribunal Constitucional en el enjuiciamiento de la L.O.A.P.A. –ponente la siempre brillante profesora Gloria BEGUÉ CANTÓN– que dejó abierto el sistema a las peticiones de las CC.AA. ¿para siempre? Si así fuera, se impone una reforma constitucional. La fuerza del principio dispositivo, interpretado al modo que lo hacen los nacionalistas y separatistas, acaba con el Estado-Nación. No cabe ya más diversidad. En este sentido, el profesor Jorge DE ESTEBAN en el diario *El Mundo* de 21 de marzo de 2006 con el título “De comunidad autónoma a comunidad nacional”, donde subraya que es imposible que un Estado, aunque sea plural, albergue naciones diferentes, puesto que toda nación aspira a un Estado propio. Pese a haber sido limado en alguno de sus aspectos más chirriantes, el Estatuto de Cataluña sigue siendo inconstitucional a su juicio, amén de que camina en la dirección contraria a la que marca la actualidad constitucional en los países federales, que están fortaleciendo las competencias y poderes del Estado central. Amén de atribuirse competencias de las que no disfruta constitucionalmente y de blindarlas, “quiebran también los principios de igualdad –porque los catalanes tendrían más derechos que el resto de los españoles, violando los artículos 138.2 y 149.1.1 de la Constitución– y de solidaridad, que atribuye al Estado la garantía de velar por el equilibrio económico entre todas las CC.AA. –roto también por el sistema de financiación, art. 138.1–”, por lo que entiende que impedirá que el Estado funcione.

²¹ En este sentido, SEVILLA SEGURA, J.V.: *Financiación autonómica, problemas y propuestas*, Fundación Alternativas, Madrid, 2005, página 37: el modelo vasco y navarro de financiación, en el que los entes regionales recaudan de los contribuyentes y financian luego al Estado-Nación, no existe en ningún modelo federal, es propio de un modelo confederal. SOSA WAGNER, F.-SOSA MAYOR, I.: *El Estado fragmentado...*, cit, páginas 148-151, explican que los derechos históricos se esgrimen por los nacionalismos como herencias aceptables a beneficio de inventario, “es decir, tomando únicamente el saldo positivo de la masa hereditaria”, y sin que nadie logre explicarnos en qué consisten...”. Hurgar en estos derechos históricos nos lleva a los contenidos en los fueros... que eran una amalgama de disposiciones de derecho privado y público, de las que sólo pueden sobrevivir en los tiempos modernos algunas de las primeras, difícilmente las segundas, pues serían incompatibles con las sacudidas revolucionarias que el derecho público en general ha experimentado desde finales del siglo XVIII”.

co. Se supone que se pretende con el mismo dar cuenta del saldo, a favor o en contra, que presenta una Comunidad Autónoma como aportante o como receptora de fondos a/de la Caja común de la Hacienda del Estado. Ello exige territorializar con un criterio lógico-jurídico aceptable por todos los operadores, tanto los ingresos como los gastos. Es decir, antes de ponerse a hablar de balanzas fiscales, hay que ponerse de acuerdo en qué significa eso, para qué sirve y cuál es la metodología idónea para llegar a ello. Y ahí nos encontramos con dificultades insuperables, fácilmente identificables con ejemplos muy concretos, porque ¿a quién imputamos los ingresos y los gastos que genera el Museo del Prado? ¿A qué Comunidad Autónoma imputamos los beneficios de las grandes empresas que operan en todo el territorio nacional, sea cual sea su domicilio social o su sede de dirección efectiva? ¿Pertenece a Castilla y León la FASA-RENAULT vistas sus grandes plantas de Valladolid y Palencia, así como IBERDROLA, vistas sus enormes centrales eléctricas de Salamanca y Zamora?²² Según acreditados economistas, las balanzas fiscales no sirven ni como instrumento de trabajo si no se utilizan simultáneamente con balanzas comerciales, que identifiquen donde se genera y desarrolla la relación económica determinante del ingreso y del gasto público, quien compra y quien vende a quien y desde qué lugar²³. Y se convierten en peligrosos instrumentos de enfrentamiento no ya entre CC.AA., que también, sino entre provincias, comarcas, municipios, poblaciones o barrios, si se sigue descendiendo en el nivel territorial de comparación de las aportaciones/recepciones de cada cual²⁴.

²² Estas y otras preguntas sin respuesta se plantea con frecuencia cualquier observador atento a la realidad con un mínimo de sentido común necesario y de aprecio por el interés general. Por ejemplo, el profesor José Manuel TEJERIZO LÓPEZ: "La financiación de las CC.AA.: notas para un balance", en la obra colectiva *25 años de financiación autonómica*, Cátedra Cantabria 2004-Universidad de Cantabria, 2005. Para el profesor Juan María BILBAO UBILLOS en su trabajo "Leyes orgánicas de transferencia o delegación (artículo 150.2 C.E.) y reforma de los estatutos de autonomía", en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, ya citada, no se puede transferir competencias que no sean territorializables sin ruptura de los principios de unidad de mercado e igualdad.

²³ Clarividente la ponencia del profesor Francisco PEDRAJA CHAPARRO sobre "La cuestión de las balanzas fiscales y comerciales en el Estado autonómico. Un debate abierto", en las Jornadas de la Cátedra Asamblea de Extremadura citadas. El saldo o balanza fiscal negativos no es algo que haya que corregir, es el resultado lógico de la acción de un sistema tributario redistributivo en lo personal y en lo territorial. En esta materia, lo óptimo no es el equilibrio ni tiene por qué serlo. Cuestiona, además, los resultados tan dispares que se obtienen en los distintos estudios (¿de encargo?) existentes hasta la fecha, vista la distinta metodología que utilizan y la insuficiente información estadística de que se dispone. Por ello cree que el tema de las balanzas fiscales es un mito, un tema poco interesante al que se han dedicado excesivas energías para utilizarlo políticamente. Para el profesor Rafael BUSTOS GISBERT, en su capítulo "Las tensiones del Estado autonómico ante el proceso de reforma estatutaria", en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía* ya citada, las tensiones centrifugas y centripetas que padece España no pueden resolverse unilateralmente. Si falla el consenso, estamos abocados a un futuro desolador.

²⁴ Ilustrativo el artículo del profesor Manuel LAGARES en el diario *El Mundo* de 11 de mayo de 2005, que bajo el título "¿Cambiar la financiación autonómica?", señala respecto a las balanzas fiscales: "Estos análisis no son de fiar porque no existe metodología capaz de determinar ni dónde se generan muchos de los ingresos públicos, cualquiera que sea el lugar donde se recauden, ni tampoco a quiénes y en cuánto benefician los gastos públicos, cualquiera que sea el sitio en que se realicen". Entiende que las reivindicaciones catalanas vienen provocadas tanto por emular el sistema de cupo como por la insolidaridad. Aduce al menos cuatro razones a favor de las transferencias de nivelación: muchos de los bienes y servicios públicos de un territorio pueden bene-

Las balanzas fiscales entre territorios olvidan, además, que los sujetos pasivos de las obligaciones y deberes tributarios son las personas físicas y jurídicas, no las CC.AA. ni las naciones ni las provincias o municipios. Son las personas las únicas contribuyentes. Hablar en términos de “España contribuye...” o “Cataluña aporta...”, significa deformar en buena medida el lenguaje para describir una situación económica con vocablos que se prestan a la manipulación interesada²⁵. Porque quienes tanto entusiasmo vuelcan en la demostración de la existencia de saldos y balanzas olvidan recordar que tales saldos y balanzas no son sino el resultado natural del sistema tributario, que obliga a contribuir más a quienes más tienen y ordena asignar el gasto equitativamente, en mayor proporción a favor de quienes menos tienen, en cumplimiento del artículo 31 C.E., apartados 1 y 2, que parece que a algunos nacionalistas de viejo y nuevo cuño se les han atragantado.

Presentar tales saldos y balanzas como indicio o prueba de una supuesta discriminación o expolio fiscal olvida que el arancel aduanero ha protegido durante décadas la producción industrial de estas regiones ahora protestantes por prósperas, Cataluña y el País Vasco²⁶; y olvida que saldo y balanza mucho mayores presenta

ficiar no sólo a sus ciudadanos sino también a los habitantes de otros... la hacienda central asegura en todo el territorio nacional un nivel mínimo de determinados bienes y servicios públicos considerados esenciales, tales como la enseñanza o la sanidad... territorios económicamente menos avanzados se aproximan al nivel de bienestar de los restantes, cohesionando igualmente la nación... las transferencias son necesarias para financiar los gastos autonómicos cuando hay grandes diferencias de renta entre los distintos territorios que pongan en peligro la unidad de mercado en el ámbito nacional. Para el profesor Alejandro RUIZ-HUERTA CARBONELL, en su capítulo “Ante una reforma del bloque de constitucionalidad”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, ya citada, se impone una reforma constitucional que cierre el modelo competencial y financiero, vista la dinámica en la que nos hemos metido.

²⁵ Contundente el profesor Braulio MEDEL en el diario *El Mundo* de 23 de abril de 2005, con el título “Balanzas fiscales y Estado autonómico: incompatibilidad intrínseca”. Denuncia que los conceptos o pseudoconceptos “déficit fiscal”, “exceso de solidaridad” o “balanza fiscal” son incompatibles con nuestra Constitución, equívocos o ambas cosas a la vez. “Pocas veces algo tan importante y serio, nada menos que una segunda transformación de la arquitectura territorial del Estado, se ha pretendido fundamentar en algo tan vacío e insustancial. Ciertamente, si queremos hundir nuestro proyecto global de convivencia, las arenas movedizas de las ‘balanzas fiscales’ quizá constituyen el mejor de los terrenos posibles”. Siendo cientos o miles las existentes, se plantea cual o cuales deberían publicarse: ¿la anunciada por la Generalitat y encargada a una comisión de expertos (catalanes) que da un 7,5% de ‘déficit fiscal’ sobre el P.I.B. de Cataluña? ¿Por qué no la encargada por la Consejería de Hacienda andaluza a otra comisión de expertos (andaluces) de la que resulta que ese ‘déficit’ se cifra en un 0,7% del P.I.B. catalán? ¿Por qué no cualquiera de las muchas otras existentes? ¿Puede realmente dejarse descansar la reforma de nuestra hacienda autonómica en unos cimientos tan discutibles e inseguros como éstos?”. Describe las levedades del modelo de financiación autonómica el profesor Alejandro MENÉNDEZ MORENO en su capítulo “El marco constitucional de la financiación de las CC.AA.”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía* ya citada.

²⁶ Cfr. SOSA WAGNER, F.-SOSA MAYOR, I.: *El Estado fragmentado...*, cit, página 180. Explican también que en Alemania los *länder* más ricos dan constantes muestras de egoísmo y esgrimen parecidos argumentos a los que aquí enarbolan vascos y catalanes. Para calmarlos está la autoridad federal, y las reformas en curso, tendentes a reducir su insolidario protagonismo –página 145–. Creen que en una economía globalizada, con fuerte presencia de empresas transnacionales y abundantes paraísos fiscales, un país integrado en la Unión Europea no puede funcionar sin Administraciones nacionales fuertes, dirigidas por gobiernos democráticos de Estados nacionales legítimos. 17 administraciones regionales y 8.000 municipales en cada país son caldo de cultivo del caciquismo reaccionario, de una nueva clase política defensora de intereses locales y propios –páginas 189 y siguientes–. Interesante al respecto la aportación de la profesora Esther SEIJAS VILLADANGOS: “Estado, soberanía, nación y nacionalidades,

Madrid y está por la primera vez que se oiga a sus representantes políticos regionales esgrimir la más mínima queja²⁷.

De nuevo aquí los agravios comparativos con los regímenes forales de concierto o convenio, privilegiados en grado sumo por el mecanismo de cálculo del cupo, son los causantes mediatos de esta polémica estéril. Cuando la jurisprudencia parece que empieza a poner coto a los desmanes forales²⁸, se dispara la discusión de las balanzas fiscales, instrumentada por los nacionalistas catalanes al servicio de sus espúreas e inconstitucionales pretensiones de construir una hacienda de separación, en lo que les interesa, de la hacienda del Estado-Nación. Una hacienda en la que Cataluña aporte menos y reciba más. Algo así como el estatus del que ha disfrutado España en la Unión Europea hasta tiempos recientes. Esa es la noción de España que sí aceptan: la de ente receptor perenne de recursos ajenos de una caja común en cuantía superior a los aportados a la misma caja. Ocurre que si todos los Estatutos de Autonomía aplican la misma receta quebraría la caja del Estado... como quebraría la caja de la Unión Europea si todos los Estados miembros adoptaran la misma posición eternamente egoísta e insolidaria²⁹.

Las pretensiones del nacionalismo catalán no tienen otra causa inmediata que el estatus de privilegio del que gozan el País Vasco y Navarra, con sus regímenes

demasiados factores para una sola ecuación. Revisión de estas categorías a la luz de las reformas constitucional y estatutarias en España”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, ya citada.

²⁷ Para SEVILLA SEGURA, J.V.: *Financiación autonómica...*, cit, el saldo fiscal de Cataluña no es excesivo ni existe una balanza fiscal perjudicial para ella, amén de las extremadas ventajas económicas que de su pertenencia al Estado español ha extraído a lo largo de su historia. Es deseable suprimir el concierto, el menos en su actual formulación, para que sean las Comunidades forales las que se aproximen a Cataluña y no a la inversa, para lo cual cree que bastaría con calcular bien “las cargas no asumidas” por las administraciones vascas, que están infravaloradas porque no comprenden las transferencias de nivelación. Habría que desglosar a estos efectos el cupo en dos: contribución a las cargas generales del Estado y contribución a la solidaridad interterritorial. Sobre el disparate desleal y bilateral que supone pretender extender el concierto a Cataluña, véase el trabajo del profesor Fernando REY MARTÍNEZ: “Sentido y alcance del concepto de ‘derechos históricos’ en la Constitución y en los Estatutos de Autonomía”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía* ya citada.

²⁸ Cfr. MORENO FERNÁNDEZ, J.I.: “La autonomía de las regiones y el derecho comunitario: los beneficios fiscales autonómicos como potenciales ‘ayudas de Estado’ contrarias al mercado común”, *Estudios en homenaje al profesor Pérez de Ayala*, C.E.U. San Pablo-Dykinson, Madrid, 2007, páginas 203-247, sobre el carácter de ayuda ilegal prohibida por Tratados de una amplia gama de medidas fiscales adoptadas en los últimos años por las Diputaciones Forales: los regímenes fiscales forales del País Vasco y Navarra se encuentran bajo vigilancia de la U.E. desde 1973, bajo sospecha de que vulneran la libre competencia. A nuestro juicio, los derechos históricos de esos territorios forales, que reconoce la Disposición Adicional 1ª C.E., lo son de esos territorios, Navarra, Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, y no de otros que de cuando en cuando los enarbolan como Cataluña, Andalucía o Valencia. Es una norma prevista en la Constitución que ésta, consciente de su difícil acomodo con otras que ella misma contiene, ordena actualizar e interpretar de conformidad con la totalidad de ella –segundo párrafo de esa D.A. 1ª que algunos no quieren oír ni leer–. En otro caso, nos encontraríamos con la paradoja de una norma constitucional contraria a la Constitución, como recuerda TEJADURA que anunciara en su día el mismísimo GARCÍA PELAYO, a sus principios de igualdad, solidaridad e interdicción de privilegios, que se mantiene por arrastre histórico y no evoluciona con la Historia, creadora de agravios insufribles para el resto de los territorios del Estado.

²⁹ Para la profesora Nuria BOSCH ROCA en su ponencia “El modelo de financiación tras las reformas estatutarias”, en las Jornadas de la Cátedra Asamblea de Extremadura citada, el problema radica en que las necesidades de financiación de las CC.AA. están mal calculadas desde el principio –año 1980–, agravándose la insuficiencia financiera en el período 2001-2005, en el que el gasto educativo y sanitario se dispara como consecuencia de la inmigración. A su entender, el sistema no incorpora la suficiente autonomía como para que esto puedan corregirlo por sí solas las CC.AA., apreciación que, desde luego, admite muchas matizaciones.

forales, y que Cataluña pretende alcanzar: algo así como el milagro de los panes y de los peces en versión tributaria y moderna, en virtud de la cual, se contribuye en esos territorios a la financiación del gasto público menos que en el resto de España, pero se obtiene más financiación *per cápita* que en ninguna otra región del territorio nacional. El milagro lo obra aquí y ahora el célebre cupo, modelo de oscuridad deliberada, que permite a las Diputaciones Forales financiación superior a la media nacional por habitante en porcentajes próximos al 50%, según las estimaciones más fiables³⁰.

Ni que decir tiene que una de las reformas necesarias del modelo de financiación autonómica pasa por aproximar gradualmente el sistema de concierto o convenio al régimen general, hasta eliminarlo. Su pervivencia es una lacra, una antigualla profundamente injusta que se mantiene por razones históricas, y que la propia Constitución obliga a actualizar y acomodar a ella misma, a su prohibición de espacios fiscales privilegiados, al principio de solidaridad y al de igualdad, conforme al párrafo 2º de su disposición adicional 1ª que parece que nadie lee. Su pervivencia, además, produce insolidarios deseos de emulación por parte de nacionalismos exaltados y no exaltados, egoístas todos, y preocupados sólo por la recepción y no por la aportación de fondos del y al Estado. Además, económicamente es inviable su extensión a las 17 CC.AA., pues quebraría la Hacienda del Estado. Y desde la perspectiva comunitaria, es insostenible la existencia de espacios fiscales privilegiados en el territorio U.E., que otorgan ayudas de Estado ilegales una y otra vez, a las que en algún momento habrá que poner fin³¹.

ciones por nuestra parte en el sentido que hemos explicado en el texto. Cree que el sistema de nivelación que incorporan los Fondos de Suficiencia acoge variables no justificadas, que responden a criterios más políticos que económicos en detrimento de la equidad y la eficiencia, crítica ésta que compartimos. Nos estamos ocupando de ello en LAGO MONTERO, J.M.-ALFONSO GALÁN, R.M.-GUERVÓS MAÍLLO, M.A.-GIL RODRÍGUEZ, I.: *Comentario a la ley de cesión de tributos del Estado a las CC.AA.*, de próxima publicación.

³⁰ Cfr. SEVILLA SEGURA, J.V.: *Financiación autonómica...*, cit, páginas 17 y 81 y siguientes. A su juicio, la lógica del concierto, que añoran los catalanes desde el siglo XIX, obedece no a un modelo federal sino a un modelo confederal. Manejando cifras del propio Ministerio de Economía y Hacienda, el profesor FERREIRO LAPATZA en su ponencia de las Jornadas del Instituto de Estudios Fiscales ya citadas, sostiene que el cupo, por sí mismo, no es inconstitucional, pero lo es su aplicación en cuanto productora de privilegios y contradictora del principio de solidaridad. Es un artificio, en su entender, negar que el artículo 157.3 C.E. atribuye al Estado competencias para ordenar la hacienda autonómica. La Disposición Adicional tercera de la propuesta de Estatuto emanada del Parlamento catalán pretendía que la financiación por habitante se aproximara a la del concierto vasco, emulación de privilegio suprimida en el trámite parlamentario de las Cortes Generales -el célebre cepillado de GUERRA, Don Alfonso, que no dio para tanto como él vende, pero alguna locura sí descafeinó-. La Disposición Adicional 8ª del proyecto, también suprimida, "otorgaba" un plazo de 15 años para alcanzarla.

³¹ Para una justificación del régimen foral de Navarra, veáanse las inteligentes argumentaciones en defensa de lo insostenible del profesor Eugenio SIMÓN ACOSTA: "La reforma de la financiación autonómica", *Estudios en homenaje al profesor Pérez de Ayala*, C.E.U.-San Pablo-Dykinson, Madrid, 2007, páginas 187-201, que sin embargo opina que no se puede extender al resto del territorio nacional por que no está previsto en la C.E. y por razón de los principios de ésta: "Mientras el régimen foral sea una excepción, el Estado conserva íntegramente su responsabilidad sobre la solidaridad y el equilibrio económico adecuado y justo del conjunto de la Nación (artículo 138 C.E.). Si se territorializan todos los impuestos al modo foral, el Estado carecería de poder para

4. EL SUEÑO FORALISTA: LA AGENCIA TRIBUTARIA PROPIA O AL MENOS CONSORCIADA

Otra de las características más destacables de los nuevos Estatutos de Autonomía es la de ganar cuotas de poder a la hora de la aplicación de los tributos, esto es, gobernando, siquiera sea parcialmente, la Administración Tributaria. Como hemos señalado en otras ocasiones, la distribución de competencias de gestión tributaria entre el Estado, las CC.AA. y las C.C.L.L. acarrea muchos más inconvenientes que ventajas, al menos desde el punto de vista de la eficacia administrativa, pues al fraccionarse la información tributaria relevante se abren nuevas vías al fraude, amén de incrementarse los costes de gestión y la presión fiscal indirecta. El coste de la ganancia en autonomía, en este punto concreto, es muy caro. De ahí que hayamos defendido la necesidad y la viabilidad de una Agencia Tributaria Integrada, si no única, y profesionalizada al máximo, como garantía de la eficacia del sistema tributario en su conjunto, sean quienes sean los destinatarios de los recursos que gestione tal Agencia, y los titulares de las potestades normativas sobre los mismos³².

Los Estatutos de Autonomía, sin embargo, plantean manifiesta o solapadamente la pertinencia de crear Agencias Tributarias Regionales. La pretensión inicial del proyecto de Estatuto catalán iba más allá: la Agencia Tributaria de Catalunya se convertiría en la administradora única de todos los impuestos propios y cedidos imputables a Catalunya. El sueño de la foralidad administrativa tributaria no es alcanzable, de momento, pues ya en las Cortes Generales se rebajaron tales pretensiones notablemente³³. Pero persiste el empeño de crear una suerte de Consorcio entre la A.E.A.T. y las Agencias Regionales, en el caso catalán en el plazo de 2

imponer el grado de solidaridad que debe existir entre los distintos territorios de España. La generalización del sistema foral no me parece compatible con el modelo de justicia distributiva y de solidaridad interterritorial previsto en la Constitución española” (página 273).

³² Contundente a este respecto José Víctor SEVILLA SEGURA: *Financiación autonómica*, cit, páginas 117 y siguientes. También Javier LASARTE ÁLVAREZ en el prólogo a la obra de Francisco ADAME MARTÍNEZ: *Los impuestos propios de las Comunidades Autónomas*, Comares, Granada, 1996, cuyas posiciones compartimos en lo sustancial –cfr. *El poder tributario de las Comunidades Autónomas*, Aranzadi, Pamplona, 2000–. No participamos del tremendismo con el que se aborda con frecuencia esta cuestión en la opinión pública, como si cualquier deseo autonómico de participar en la gestión tributaria fuera sintomático de independentismo fiscal. Los síntomas de esto último son otros, tal y como vamos exponiendo a lo largo de este trabajo. Que las CC.AA. quieran participar en la Agencia Tributaria, o crear la suya propia y luego consorciarla con la estatal, está dentro de la lógica de un Estado prudentemente descentralizado. Me remito a mis explicaciones en la obra recién citada.

³³ Otra vez el célebre cepillado de GUERRA, Don Alfonso, sólo mitigador de algunas locuras. Para la profesora María Teresa SOLER ROCH, en su ponencia sobre “Aspectos internacionales y comparados” en las Jornadas tantas veces citadas, la Disposición Adicional 12ª del Estatuto de Cataluña, redactada en las Cortes Generales, somete a éste a las prescripciones de la L.O.F.C.A. Para el profesor Antonio CAYÓN GALIARDO en su ponencia “Coordinación y eficacia: una gestión consorciada”, en las mismas Jornadas, los interrogantes a los que debe responder la descentralización administrativa tributaria son: ¿maximiza la recaudación?, ¿reduce costes?, ¿mejora la aceptación del sistema? A su juicio, los tres fines son imposibles de cumplir a la vez. Así como la centralización conviene a los impuestos complejos, en los tributos sencillos da igual centralizar o descentralizar. Por su parte, los incrementos de gastos inherentes a la descentralización se pueden compensar con la corresponsabilidad que se incorpora a los entes gestores, y con la aproximación al ciudadano que se opera, que siente más cercana a la Administración tributaria –recuerdo ahora aquello de “Hacienda, cada vez más cerca”–.

años, que se nos antoja de imposible cumplimiento —el plazo, no el deseo final—. Habrá que echar mano de las fórmulas estudiadas por tributaristas y administrativistas para darle cuerpo a estos órganos consorciados o consorciales, mal menor dentro de un sistema tributario descentralizado, en el que, en defecto de la concentración de competencias, la coordinación se hace imprescindible³⁴.

A nuestro entender, la construcción de una Administración Tributaria única, coordinada o consorciada sería lo único positivo que podríamos extraer de este paranoico proceso de reforma estatutaria en el que vivimos. Una Administración Tributaria con mando único, si quiera fuere consorciado, estructura profesionalizada al máximo, lo que implica una politización mínima, y plenamente integrada, al menos en cuanto al manejo de la información tributaria relevante, con las Administraciones Locales y con las necesidades de la Unión Europea, que está pidiendo a gritos una Agencia Tributaria Europea, o al menos capaz de atender a las implicaciones internacionales del sistema tributario — fraude en el I.V.A. intracomunitario, sociedades multinacionales, matrices y filiales, fiscalidad del ahorro, paraísos fiscales—³⁵.

Para lograr la implicación efectiva de las CC.AA. en la Agencia hace falta adoptar medidas mucho más realistas que la del nombramiento de vocales autonómicos en los Tribunales Económico-Administrativos, medida superflua en cuanto al objetivo que comentamos, y dañina en cuanto a la pretendida y nunca alcanzada “independencia” de tales órganos administrativos revisores. Las economías de escala que se alcanzan concentrando y no duplicando administraciones son el argumento decisivo que esgrimen los economistas, y cualquier ciudadano contribuyente con sentido común, en contra de la descentralización administrativa tributaria, preferida

³⁴ Para la profesora Ana María PITA GRANDAL, en su ponencia en las Jornadas tantas veces citadas sobre *Coordinación y eficacia: una gestión consorciada*, la decisión de consorciarse es una decisión política, y es demostrativa del anhelo de aproximación al modelo foral. No queda muy claro en los planteamientos estatutarios que se realizan si tal consorcio debería disfrutar de personalidad jurídica. El profesor Antonio CAYÓN GALIARDO en su ponencia ya citada opinó que sí debería tenerla si va a ejercer funciones de autoridad. En otro caso no la necesita. Cree que un grado mayor de descentralización en la Agencia Tributaria beneficiaría a sus funciones asistenciales y a la aplicación del sistema en lo que va teniendo de diversificado. Mientras que un mayor grado de centralización beneficiaría a la aplicación uniforme del ordenamiento jurídico y mejoraría sus funciones garantistas y de manejo de la información tributaria relevante.

³⁵ Los estudios más relevantes sobre administraciones tributarias descentralizadas y su coordinación siguen siendo los de BARQUERO ESTEBAN, J.M.: *La gestión de los tributos locales: aspectos competenciales*, Civitas, Madrid, 1998, GARCÍA MARTÍNEZ, A.: *La gestión de los tributos autonómicos*, Civitas, Madrid, 2000 y ORTIZ CALLE, E.: *La Agencia Estatal de Administración Tributaria*, B.O.E.-Universidad Carlos III, Madrid, 1998. Ni siquiera en Alemania, cuna del federalismo administrativo tributario, se defiende ya la conveniencia de que sean los *länder* quienes acumulen el grueso de las competencias gestoras de los tributos. Estiman un fraude del 15% P.I.B., bárbaro para este país, amén de una interpretación del ordenamiento tributario cada vez más dispar según las regiones. Detectan falta de la debida comunicación entre las diversas Administraciones y postulan más concentración de competencias en la Federación y menos dispersión de las mismas entre los *länder*, lo que ha generado un sinnúmero de modificaciones normativas que todavía prosiguen. Esclarecedora la ponencia de la profesora Cristina ELÍAS MÉNDEZ sobre “La Constitución financiera en Alemania”, *I Jornadas de la Cátedra Asamblea de Extremadura sobre Financiación Autonómica y Solidaridad*, Cáceres, 28 de marzo de 2007.

sólo por algunos grupos políticos, ansiosos de satisfacer sus insaciables anhelos de autonomía, que contemplan como paso previo a la independencia, y que ven dificultada si no disfrutan de Administración Tributaria propia³⁶.

Cuando los tributos a administrar son de producto compartido por varios niveles de Hacienda, la lógica aplastante inclina hacia la Administración única, coordinada o consorciada. No digamos si se trata de impuestos personales, y no reales, o generales sobre las ventas, para cuya gestión hace falta información global de los sujetos pasivos, que está fuera de la Comunidad Autónoma y fuera del alcance de cualquier Administración autonómica. Salvo para tributos sencillos de liquidar, impuestos reales o tasas, y no todos/as, y tributos en los que no tenga interés más que una Hacienda, es un sinsentido técnico la separación de Administraciones Tributarias y mermar la capacidad de gestión de la A.E.A.T., que quedaría diluida como Administración Fiscal Nacional entre tanta Administración regional. Es menester aparcarse la política, en la medida posible, de este problema³⁷.

³⁶ Ni que decir tiene que también el desmantelamiento, en su caso, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y su descomposición en 17 Agencias Regionales requeriría de ley estatal que acometiese el desaguisado, para el que carecen de competencia normativa las CC.AA. La reserva de ley estatal en este punto es de una claridad meridiana –artículos 133 y 157 C.E.–. Sobre este último particular puede consultarse a CALVO VÉRGEZ, J.: *Reserva de ley estatal y autonomía tributaria: cuestiones conflictivas*, Dykinson, Madrid, 2006. Para SOSA WAGNER, F.-SOSA MAYOR, I.: *El Estado fragmentado...*, cit, páginas 189 y siguientes, siguen siendo necesarias Administraciones Nacionales fuertes y convergentes con Europa para enfrentarse a los retos del Estado del bienestar de nuestros días. Aducir derechos históricos para atrincherarse en el ejercicio de competencias blindadas es colocarse literalmente fuera de la historia, amén de una extravagancia –página 206–.

³⁷ Cfr. SEVILLA SEGURA, J.V.: *Financiación autonómica*, páginas 117 y siguientes, del que discrepamos sólo en cuanto la carencia de dirección política que él postula para la Agencia. Si tiene que rendir cuentas a alguien, como todo ente público inexcusablemente en un Estado de Derecho, no puede quedar al margen del control político, parlamentario y de los Gobiernos democráticos, estatal, autonómicos y locales. La clave es dar con una fórmula de codirección que, aunque no satisfaga a todos, pues nunca se van a dar por satisfechos separatistas confesos ni autonomistas conversos, al menos sea eficaz. El Estado, por mor del principio de coordinación, debería mantener la mayoría en ese órgano de dirección. Para el profesor Jorge DE ESTEBAN en su artículo “Un régimen petrificado que se cuarteo”, en el diario *El Mundo* de 16 de julio de 2007, la primera versión del *estatut* era una declaración de independencia; y el texto aprobado por las Cortes es también inconstitucional. Pretende sortear las rigideces de los procedimientos de reforma constitucional regulados en los artículos 167 y 168 C.E., inservible el uno e imposible el otro, visto que “de forma demencial, nuestra Constitución no adoptó un modelo de Estado estable en cuanto a la descentralización del poder”. El dilata de modelo de competencias a la carta se ha paliado hasta ahora gracias a la jurisprudencia constitucional y a los pactos autonómicos de 1981 y 1992. Pero el plan IBARRETXE y el Estatuto catalán auspiciado por Izquierda Republicana y apoyado por el “funesto MARAGALL”, amén de por La Moncloa, han hecho saltar por los aires “el diseño de estado autonómico que estábamos a punto de lograr a los casi 30 años de vigencia de la Constitución... se ha modificado la Constitución de forma subrepticia... el nuevo *Estatut* se ha apoderado de competencias propias del Estado”, digo yo que pretendida y provisionalmente, hasta que lo coloque en su sitio el Tribunal Constitucional. “De nada ha servido, pues, que el P.P. estuviese en contra del nuevo Estatuto catalán, pues la mayoría del P.S.O.E., junto con sus aliados separatistas, han aprobado la ley orgánica que se requiere para la reforma de los estatutos. Esta locura se hubiera podido evitar de no haberse derogado el recurso previo de inconstitucionalidad que preveía la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional”.

5. LOS LÍMITES DEL I.R.P.F. Y DE CUALQUIER TRIBUTO BASILAR, PARA SER CEDIDO. EL NUEVO PATRÓN 50-58-50

Como es sabido, el I.R.P.F. es el tributo más susceptible de ser regionalizado, a la vista del derecho comparado. Pero eso no quiere decir que el Estado-Nación tenga que quedarse sin una sola potestad normativa, administrativa o sobre el producto referida a ese tributo. A mi modesto juicio, se ha ido ya más allá de lo recomendable –y de lo recomendado por la literatura científica– a partir del año 1996, en el que, en lugar de instrumentar un sencillo recargo autonómico previo abatimiento de la tarifa estatal, se optó por ceder competencia normativa en un buen tramo de la tarifa y en las deducciones, configurándose un impuesto compartido de perfiles nada nítidos ni jurídica ni económicamente. La figura no ha mejorado con los años, más bien lo contrario, y se ha convertido en un hervidero de pequeños agravios, por razón de las cada vez más dispares deducciones autonómicas. Con este panorama de tanta diversidad –de taifismo fiscal se le ha bautizado ingeniosamente, e incluso de auténtica balcanización tributaria, otras veces³⁸– se da un rotundo paso atrás en la tantas veces añorada armonización fiscal comunitaria de la imposición personal sobre la renta³⁹. Si los 25 países de la Unión Europea contasen con 17 cámaras legislativas capaces de aprobar tarifas y deducciones fiscales en los impuestos nucleares del sistema, el camino de la mentada armonización estaría sembrado de minas. Si la autonomía tributaria no se ejerce con lealtad para con el Estado-Nación, menos lealtad aún cabe esperar que se sostenga para con la Unión Europea, ente político distinto y más distante que el anterior. El federalismo y el confederalismo fiscal, que algunos postulan con tanto entusiasmo, son difícilmente compatibles con la unidad de mercado que sostienen los principios constitucionales y comunitarios, y no pueden reducir a los Estados-Nación a la anorexia por bigamia, con la Unión Europea y las Comunidades Autónomas, succionadoras ambas de la otrora soberanía fiscal nacional. Los principios de unidad fiscal del Estado-Nación, el papel del tributo como instrumento de la política económica, que

³⁸ Creo que el primero que empezó a utilizar públicamente estas expresivas calificaciones fue el ex Secretario de Estado de Hacienda, D. José BORRELL, hace ya bastantes años. También el profesor José Manuel TEJERIZO LÓPEZ es proclive a estas lindezas calificadoras, que no carecen de fundamento. Un canto a los efectos positivos de la diversidad para con la competitividad en CORONA, J.F.-ALONSO GONZÁLEZ, L.M.-PUY, P.: *Hacia un federalismo fiscal competitivo. Una propuesta para reformar el sistema de financiación autonómica*, Círculo de empresarios, Madrid, 1998.

³⁹ Repárese en que el ejercicio continuado e irresponsable de la potestad de introducir deducciones autonómicas en el tributo base del sistema, el I.R.P.F. no sólo merma su capacidad recaudatoria sino que distorsiona su naturaleza y su estructura, y complica gravemente su gestión. Nos estamos ocupando de ello en LAGO MONTERO, J.M.-ALFONSO GALÁN, R.M.-GUERVÓS MAÍLLO, M.A.-GIL RODRÍGUEZ, I.: *Comentarios a la ley de cesión de tributos del Estado a las CC.AA.*, de próxima publicación, donde puede verse que el ejercicio continuado e irresponsable de la potestad de introducir deducciones autonómicas en la cuota para situaciones personales contemplables en la base por la ley estatal, o hace años ya abandonadas como criterio desgravatorio, que se recuperan con un espíritu electoralista notable. *Quo vadis* en MORA LORENTE, M.D.: *Impuestos cedidos: implicaciones internas y comunitarias*, Tirant lo blanch, Valencia, 2004.

es competencia del Estado-Nación, y el principio de igualdad en su aspecto territorial, no soportan tanto entusiasmo federal ni confederal⁴⁰.

La libertad de circulación y establecimiento de personas, bienes, servicios y capitales se ve seriamente dañada cuanto mayor sea el tratamiento tributariamente dispar que se otorgue a los ciudadanos y a las empresas de la Unión. Padece la igualdad en el mercado, que reclama diferencias de trato no ostensibles, que terminan con frecuencia degenerando en privilegios. Los Estados-Nación se construyeron en su momento como garantes de la igualdad y de la abolición de los mentados privilegios, a los que territorios enteros pretenden seguir aferrados en pleno siglo XXI y en plena Unión Europea –regímenes forales del País Vasco y Navarra–⁴¹.

Para garantizar las políticas de solidaridad y fomento de la igualdad entre todos los españoles, a las que está constitucionalmente obligado el Estado-Nación español/a, no puede desprenderse de una parte muy importante de la recaudación de los tributos basales del sistema –I.R.P.F., I.V.A., I.I.E.E., I.S.–. Los 4 pilares del sistema tributario son los 4 pilares de la política de redistribución de la renta, en la doble vertiente interregional e interpersonal. Luego las cesiones parciales de cualesquiera de estos tributos tienen como límite el de no privar al Estado-Nación de sus potestades normativa, administrativa y sobre el producto de las mentadas figuras, en la medida necesaria para que pueda seguir cumpliendo con las altas funciones al servicio de la solidaridad que tiene constitucionalmente encomendadas⁴².

⁴⁰ Como bien señaló la profesora Manuela FERNÁNDEZ JUNQUERA en su ponencia “Aspectos internacionales y comparados” en las Jornadas del I.E.F. tantas veces citadas, en ningún otro país de la Unión Europea se comparten potestades normativas en la tarifa de los impuestos principales del sistema de la manera en que se hace en España, que se ha colocado en la cabeza de la lista de países que ceden poder impositivo real a las regiones. El profesor Fernando PÉREZ ROYO subrayó en su ponencia “Reforma estatutaria y régimen foral”, dentro de las mismas Jornadas, que España no es un país federal sino de autonomías, en el que la dinámica autonómica ha impuesto extremos dudosamente compatibles con la Constitución y que ni pensaron los constituyentes –tales como los tributos cedidos con potestades normativas–. Llama “costumbres constitucionales” no previstas en la Constitución a las negociaciones previas a cualquier reforma, en el Consejo de Política Fiscal y fuera de él, siempre precedidas de conversaciones bilaterales iniciadas por la representación catalana, que se han plasmado luego en leyes aplicables a todos, esquema éste que se ha reproducido en 1980, 1992, 1996, 2001 y 2006.

⁴¹ De prehistóricos y fantasmales califican a los derechos históricos SOSA WAGNER, F.-SOSA MAYOR, I.: *El Estado fragmentado...*, cit, página 140. Las autoridades de la Unión Europea instruyen ya procedimiento sancionador contra el Reino de España por la negativa de las autoridades fiscales forales a recuperar los beneficios fiscales declarados ayudas de Estado ilegales por la Comisión, el Tribunal de Justicia de Luxemburgo, amén de los Tribunales de Justicia Españoles. Claras explicaciones en MORENO FERNÁNDEZ, J.I.: *La autonomía de las regiones...*, cit, páginas 203 y siguientes.

⁴² Cfr. GONZÁLEZ SÁNCHEZ, M.: “Crisis del Estado-Nación y ampliación del Estado de las CC.AA. desde la perspectiva del Derecho Financiero”, conferencia dentro de los XX Cursos de Postgrado en Derecho de la Fundación General de la Universidad de Salamanca, enero 2007, que incluso duda de que España pueda cumplir con sus compromisos internacionales si sigue cediendo recaudación, por todos los conceptos, a los entes subcentrales. El carácter residual al que ha quedado reducido el Estado en Cataluña, y del que se vanaglorió el expresidente MARAGALL, es bien patente: Dejando al margen la Seguridad Social, el gasto público estatal alcanza un porcentaje del 20% del total, frente al 45% de las CC.AA. y al 15% de las C.C.L.L., lo cual no es mucho margen para el ejercicio de políticas redistributivas, personales y territoriales que constitucionalmente le competen. Aunque el de solidaridad sea un concepto jurídico indeterminado –PÉREZ MORENO– que los operadores jurídicos han de concretar en cada tiempo y lugar, no debe olvidarse que es uno de los más aludidos por el texto constitucional, precisamente en su vertien-

La propuesta de cesión del 50% del I.R.P.F., 50% del I.V.A. y 58% de los Impuestos especiales de fabricación, que abanderara el Estatuto de Cataluña como condición de su suficiencia financiera, generaría autofinanciación con superávit, además de en esa Comunidad, en Baleares y en Madrid, que ya disfrutaban de él ahora mismo, y no digamos el País Vasco y Navarra. La Disposición Final 1ª del Estatuto ofrece un lapso de 5 años para alcanzar gradualmente estas nuevas cifras míticas, que provocarán, en su caso, cifras importantes de Fondo de Suficiencia negativo en todas esas CC.AA., o dicho de otra manera, que tendrán que devolver, a modo de cupo, el exceso de financiación que obtienen con los tributos cedidos a las arcas del Estado de donde procede. Porque a algunos se les olvida que los tributos cedidos son tributos de titularidad estatal, que, sea cual sea el ámbito ancho o estrecho de la cesión, y afecte a más o menos potestades, no dejan de ser por ello tributos estatales⁴³.

Este fondo de suficiencia negativo no puede confundirse con una aportación a la solidaridad. Es pura y simple sobrefinanciación, en la que no está incluida, a priori y que se vea, contribución alguna en concepto de nivelación, redistribución o fondo de desarrollo para región o territorio alguno. Para que las CC.AA. de Madrid, Baleares, Cataluña, País Vasco y Navarra contribuyan a la solidaridad interterritorial, hace falta que tal contribución se evalúe expresamente y se incluya con claridad en los cálculos de necesidades de financiación de esas CC.AA. *versus* financiación que obtienen a través de tributos cedidos o concertados⁴⁴.

te regional: en el artículo 2 como complemento a la autonomía; en el artículo 40.1 como principio rector de la política económica y social, el de distribución de la renta regional, que conecta con en el artículo 131.1: equilibrar y armonizar el desarrollo regional en pro de la más justa distribución de la renta; artículo 138.1: el Estado garantiza su realización efectiva velando por el equilibrio económico de las distintas partes del territorio; artículo 138.2: las diferencias entre estatutos no pueden implicar privilegios; artículos 149.1.13 y 14: son competencias exclusivas del Estado las bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica así como la hacienda general, epígrafes éstos en los que desde luego se incluyen las políticas de solidaridad, corolario de la autonomía ex artículo 156 C.E.

⁴³ Por todos, en este punto, VILLARÍN LAGOS, M.: *La cesión de impuestos estatales a las CC.AA.*, Lex Nova, Valladolid, 2000. Pretender, por tanto, blindar los porcentajes de cesión a través de una norma estatutaria es una inconstitucionalidad flagrante, a nuestro juicio: desborda las previsiones materiales y procedimentales de la L.O.F.C.A. que es la única que puede y debe disponer sobre esta materia, adoptando acuerdos por los cauces en ella previstos. Afecta al sistema de financiación de las demás CC.AA., cuya regulación es competencia exclusiva de las Cortes Generales. Pretende limitar la acción futura de éstas, imponiendo vallas a la soberanía de unas Cámaras, sólo limitada y limitable por la Constitución. Sería un blindaje de alcance constitucional que sólo podría adoptarse por la norma constitucional. Por todo ello, tales previsiones estatutarias son inconstitucionales, aunque algunos autores no dejan de tacharlas de sencillamente inocuas. Así el profesor Juan ZORNOZA PÉREZ, en su ponencia ya citada, en la que entiende que los porcentajes de cesión de impuestos estarán siempre condicionados por la cruda realidad de la financiación necesaria de las competencias que se hayan asumido a través de las correspondientes e inefables comisiones mixtas.

⁴⁴ El presidente de la Comunidad Autónoma de Asturias, Vicente ÁLVAREZ ARECES denuncia en El Mundo de 6 de junio de 2005 que el País Vasco y Navarra no contribuyen a la solidaridad. Reclama una revisión del cupo vasco, que encuentra infravalorado. Cita el artículo 138.2 C.E., en cuya virtud las diferencias entre los Estatutos de las distintas CC.AA. no podrán implicar, en ningún caso, privilegios económicos o sociales. En su opinión, País Vasco y Navarra deben contribuir a la solidaridad en el conjunto del Estado a través de una partida específica y explícita en el cupo para la aportación al fondo de nivelación y suficiencia. También insiste en la necesidad de recuantificar el cupo de manera gradual el presidente de la Comunidad Autónoma andaluza, Manuel CHAVES, el Conseller y profesor Antoni CASTELLS y el expresidente MARAGALL. Hasta los más conspicuos foralistas

Para las otras 12 CC.AA. seguirá siendo necesario el Fondo de Suficiencia, según las estimaciones que se disponen hasta la fecha, transferencia redistributiva que, con unos nombres o con otros, es de la esencia del Derecho Fiscal de los países descentralizados. Puesto que la riqueza nacional que se genera en un país es de todos, compete al Estado-Nación distribuirla con criterios de equidad y solidaridad, interpersonal e interterritorial, teniendo en cuenta la diversidad de renta *per cápita* que presentan las distintas regiones, su diferente desarrollo industrial y de servicios, los diferentes costes que tiene prestar éstos en según que regiones, vista su superficie y su población, más o menos envejecida⁴⁵. Sólo las Cortes Generales, depositarias de la soberanía nacional, y mediante leyes de alcance nacional, pueden adoptar medidas sobre este particular. De los Estatutos de Autonomía, ombliguitas y egoístas, cuando no insolidarios e incompetentes, no puede esperarse nada⁴⁶.

6. EL VACIAMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES Y EL AGUJEREO DE LOS DEMÁS TRIBUTOS CEDIDOS CLÁSICOS

En una muestra de demagogia electorera difícilmente parangonable, y mira que las hay, las CC.AA. –todas– se han lanzado a la carrera de destruir el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones⁴⁷. No digo yo que fuera la pieza más perfecta del

tas conversos, como el profesor Eugenio SIMÓN ACOSTA, *La reforma de la financiación autonómica*, cit, reconocen que el cupo necesita ajustes y mejoras, “pero esta es una cuestión de cálculo económico que no me corresponde examinar” –página 200–. Con documentación gráfica muy ilustrativa, la profesora Nuria BOSCH ROCA sí ha calculado y demostrado en su ponencia citada que el País Vasco y Navarra no contribuyen a la solidaridad mientras que sí lo hacen Baleares, Madrid y Cataluña.

⁴⁵ En esto coinciden las ponencias de los profesores FERREIRO y RODRÍGUEZ BEREIJO ya citadas. Aunque el tributo cedido sea el eje del sistema, la pieza clave del presupuesto de cualquier Comunidad Autónoma, en buena parte de ellas seguirá siendo el fondo de suficiencia una partida nuclear, que no puede estar permanentemente abierta a la negociación, a la provisionalidad y a la inestabilidad. Alguna vez habrá que cerrar el modelo y ponerse de acuerdo en qué nivel de prestación de servicios se va a garantizar a todas las CC.AA., en cómo se va a evaluar éste, si por servicios o por habitantes o usuarios, y, consecuentemente, pactar un modelo de fondo de suficiencia nivelador, que acabe con la demanda continuada de dinero a la hacienda central cada vez que se presenta un problema, inercia ésta propia de un estado centralista y no descentralizado, como bien explica SEVILLA SEGURA, J.V.: *La financiación autonómica...*, cit, páginas 87 y siguientes.

⁴⁶ Así lo hemos defendido en nuestra ponencia “La solidaridad en el sistema de financiación de las CC.AA. de régimen común”, en las Jornadas de la I Cátedra de la Asamblea de Extremadura sobre Financiación Autonómica y Solidaridad, Facultad de Derecho de Cáceres, 29 de marzo de 2007. Para el profesor Juan José SOLOZÁBAL ECHEVARRÍA en su capítulo “Sobre las reformas estatutarias y la propuesta del Parlamento catalán”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía* ya citada, los estatutos son normas cuasiconstitucionales pero no son la Constitución de un Estado miembro. Volveremos más adelante sobre este particular, no sin dejar ya apuntado que estamos en el momento oportuno, 2007, para pactar, las fuerzas políticas nacionales, el contenido y la forma de los fondos de suficiencia y los fondos de desarrollo interterritorial. Lástima que el clima político no se preste a ello. Pero en este año de transición se aprecia como nunca que van a menguar los fondos de suficiencia por la acción estatutaria y los fondos de inversión europeos por las incorporaciones de nuevos países. Es el momento de ajustar fondos de nivelación y desarrollo, antes de que el modelo se desequilibre en términos no fácilmente remediables. De otra manera quedaría seriamente tocados los artículos 157 y 158 C.E., por falta de desarrollo actualizado de los fondos de nivelación e inversión en ellos ordenados.

⁴⁷ Para el profesor Francisco ESCRIBANO LÓPEZ presentación a las Jornadas sobre *La reforma de la financiación autonómica en el marco de los nuevos estatutos*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 12-13 de junio de 2006, todas las CC.AA. pier-

sistema tributario, no, pero, puestos a eliminar algún gravamen por infundado, atécnico, excesivamente oneroso o por cualquier causa que imaginarse pueda, existen otros tributos mucho mejor situados en la lista de nominados del programa “eliminar”. Porque el argumento de que incurre en doble imposición, al gravar la renta ahorrada y ya gravada en el I.R.P.F., es tan endeble que da lástima oírsele a los responsables de las haciendas autonómicas. Por esa regla de tres habría que suprimir no ya todos los impuestos patrimoniales, que también, sino el propio I.V.A. y todos los impuestos indirectos, que gravan una renta que se gasta, y que ya se gravó cuando se obtuvo, incurriendo en esa cacareada y falsa doble imposición⁴⁸.

El vaciamiento del impuesto de sucesiones y donaciones que están llevando a cabo las CC.AA. a través de una variada gama de reducciones, bonificaciones y deducciones incurre, además, en otro vicio mucho más grave que el anterior: el de incompetencia. Las CC.AA. no son quienes para desarticular un impuesto que tienen cedido y cuya competencia normativa, en lo esencial, no les corresponde, porque es de titularidad estatal. Si alguien quiere suprimir, total o parcialmente, el impuesto sobre sucesiones y donaciones, ese alguien tiene que ser necesariamente el Estado mediante ley de sus Cortes Generales, y no las CC.AA., carentes de potestad legislativa para dejar reducido a la inanición un tributo que se les cedió como nutritivo alimento⁴⁹.

Cierto es que en esta operación, como en tantas otras, hay causantes y ejecutores, autores de la ejecución y cooperadores necesarios, inductores, cómplices y toda una variada gama de sujetos imputables, que se reparten la responsabilidad de una manera muy gráfica: “como en la Comunidad Autónoma vecina ya lo han hecho, corremos el riesgo de que se cambien de residencia nuestros habitantes, al objeto

den recaudación con la competencia fiscal a la baja en la que se han enzarzado, amén de dejar tocadas las exigencias de lealtad que el sistema incorpora. A su juicio, el artículo 157.1. C.E. tiene la virtud de que ha permitido la convivencia hasta la fecha de varios modelos de financiación autonómica, resistiendo las tendencias centrífugas y centrípetas que le acechan periódicamente. El modelo de financiación debe plasmarse en la L.O.F.C.A. y no alterarse bilateralmente mediante reformas estatutarias, ni agujerearse mediante el ejercicio de competencias normativas electoreras. Por eso cree que los nuevos Estatutos no imponen un nuevo sistema de financiación desde el punto de vista jurídico, aunque lo pretendan desde el punto de vista político y económico. El profesor Alfonso FERNÁNDEZ-MIRANDA CAMPOAMOR en su capítulo “Sobre la reforma del Senado en el contexto de la reforma de los estatutos de autonomía”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía* ya citada, muestra su escepticismo sobre la posible reforma de esta cámara parlamentaria, que debería acoger, a nuestro juicio, estos debates serenos sobre la financiación autonómica, a través de su comisión general de CC.AA., a la que debería conectarse el Consejo de Política Fiscal y Financiera.

⁴⁸ Para la profesora María Teresa SOLER ROCH, en su ponencia sobre *Aspectos internacionales y comparados* en las Jornadas tantas veces citadas, el principio comunitario de finanzas públicas sólidas no se compadece con la competencia fiscal a la baja a la que se han lanzado las CC.AA. También puso en evidencia el dispar tratamiento que reciben dos hijos herederos, uno residente en España y otro en un país U.E., a efectos del impuesto de sucesiones del padre y causante español, beneficiándose el primero de las sustanciosas reducciones autonómicas que para nada afectan al segundo. Buen análisis de las disparidades y desigualdades en el capítulo de José Luis PEÑA ALONSO: “El ejercicio competencial de las CC.AA. en el impuesto de sucesiones y donaciones: un debate abierto”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía* ya citada.

⁴⁹ Exhaustivos en el análisis de las competencias constitucionales financieras RAMOS PRIETO, J.: *La cesión de impuestos del Estado a las CC.AA.*, Comares, Granada, 2001; y GIRÓN REGUERA, E.: *La financiación autonómica en el sistema constitucional español*, Universidad de Cádiz, 2003.

de obtener un mejor trato fiscal futuro para sus herederos...”...tenemos que frenar la competencia fiscal desleal que nos hace nuestra vecina la Comunidad Autónoma xxx”... explicaciones todas que me recuerdan aquello de que “el causante de la causa es el causante del mal causado”... Pues en esas estamos en esta película de la destrucción en cadena del impuesto de sucesiones y donaciones. De nuevo los regímenes forales de concierto o convenio –de privilegio más bien– del País Vasco y Navarra son los determinantes de esta cadena de despropósitos, de muestra de federalismo fiscal insolidario con el vecino de al lado, que responde de la misma manera hasta que el fenómeno, por mimetismo e inercia geográfica, se generaliza en toda España⁵⁰.

Otro gran tributo cedido, el I.T.P.O.S.A.J.D., padece la acción normativa asistemática de las CC.AA., que no cejan en su empeño de introducir tarifas y deducciones variopintas en función de circunstancias personales dentro de un gravamen real, amén de maniobras de competencia desleal para con el I.V.A. estatal, carentes de coordinación y forzadas, como no, por el mimetismo con la Comunidad vecina. Falta coordinación y lealtad para con el Estado, amén de sensibilidad acerca de la repercusión que estas medidas tienen sobre el precio ya disparatado de las viviendas⁵¹.

La cesión de potestad normativa en los tributos cedidos incrementa el nivel de autonomía de las regiones en la misma medida en que dificulta el avance en la añorada armonización fiscal comunitaria. Hasta ahora sólo el I.V.A. ha resistido a las pretensiones autonómicas de regular siquiera sea parcialmente sus tipos impositivos, y ello porque la U.E. no lo ha autorizado, temerosa de que pudieran existir no ya 25 tipos impositivos nacionales de I.V.A. sino 25 multiplicados por 17, o cualesquiera que fueren las asambleas legislativas regionales con poder de fijación del tipo de este tributo dentro de cada país⁵². Se comprende la resistencia comunitaria

⁵⁰ Para el profesor Isaac MERINO JARA en su ponencia sobre *Reforma estatutaria y régimen foral* en las Jornadas del Instituto de Estudios Fiscales ya citadas, los derechos históricos de los territorios forales amparados por la Disposición Adicional 1ª C.E. han propiciado el ensanchamiento de los particularismos fiscales del País Vasco y Navarra, que unilateralmente adoptan las medidas que les parece oportuno y que pretenden blindar, en el caso del País Vasco, evitando su control por la jurisdicción contencioso administrativa. Para el profesor José Juan FERREIRO LAPATZA, en su ponencia en la misma mesa redonda, la solidaridad que se predica en el texto constitucional no hay que confundirla con el altruismo, sino que nace del convencimiento o sospecha de que *todos* hemos contribuido a crear la riqueza de *todos*. Puso como ejemplo el arancel proteccionista del que durante decenios se beneficiaron el País Vasco y Cataluña, decenios que, digo yo, incluyen todos los correspondientes al régimen de Franco. Recuerda el profesor barcelonés que el párrafo 2º de la D.A. 1ª C.E. que nadie lee, obliga a actualizar los derechos históricos de conformidad con la Constitución, cuyo artículo 138 veta la existencia de regímenes de privilegio fiscal. Estos territorios también tienen que contribuir a la solidaridad.

⁵¹ Nos estamos ocupando de ello en LAGO MONTERO, J.M.-ALFONSO GALÁN, R.M.-GUERVÓS MAÍLLO, M.A.-GIL RODRÍGUEZ, I.: *Comentarios a la ley de cesión de tributos del Estado a las CC.AA.*, de próxima publicación. Buen análisis de las disparidades y desigualdades que el ejercicio de las competencias autonómicas está provocando en los tributos cedidos realiza VILLARÍN LAGOS, M.: “Los impuestos cedidos a las CC.AA.: cuestiones relevantes del alcance de la cesión y del ejercicio de sus competencias”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, ya citada.

⁵² Da cuenta de ello LASARTE ÁLVAREZ, J.: *Financiación autonómica: dos estudios*, Comares, Granada, 2004. En contra de estas resistencias comunitarias, SEVILLA SEGURA, J.V.: *Financiación autonómica*, cit, páginas 47 y siguientes. A su juicio, los tributos cedidos sin potestades normativas siguen siendo participaciones territorializadas, transferencias de nivelación que hay

a ceder en esto, pues aunque los hechos imponible sean ubicables dentro del territorio de una Comunidad Autónoma, la materia imponible gravada, el consumo, está con frecuencia fuera de la Comunidad Autónoma. Se incurre en extraterritorialidad económica si el tipo autonómico del I.V.A. gravara consumos realizados fuera del territorio autonómico.

Por las mismas razones, problemas de territorialidad y de gestión, se opone la U.E., aunque con desigual contundencia, a que se diversifiquen regionalmente las tarifas de algunos impuestos especiales⁵³. En ausencia de una directiva comunitaria que armonice de verdad este sector de la fiscalidad, las CC.AA. se van animando a implementar recargos o tramos autonómicos que gravan con suplementos el consumo de la gasolina, amparadas en que quedan todavía lejos en su precio de la media comunitaria. Sube así el peso de la imposición indirecta, solapada y silenciosa, o menos ruidosa, que la imposición directa, que no sabemos si es algo querido por los legisladores de la globalización. Lo que no termino de entender es que necesidad hay de ceder potestades normativas respecto de la gestión de los impuestos especiales, que ni las CC.AA. desean ni beneficia en modo alguno a la homogeneidad en la aplicación del sistema tributario, con su L.G.T. y reglamentos de desarrollo recién estrenados⁵⁴.

En los tributos sobre el juego de variado pelaje –impuestos, recargos, tasas–, vista la capacidad de soportar gravámenes que esta materia imponible tiene como ninguna, y su fácil localización, es, sin embargo, admisible su conversión en tributos propios, para lo cual les queda solo un empujoncito: hoy por hoy el Estado regula sólo, y no con exclusividad, hechos imponibles, sujetos activos y sujetos pasivos, habiendo dejado en manos de las CC.AA. la disciplina entera de los demás ele-

que eliminar del sistema, salvo para las CC.AA. que no se autoabastezcan con el ejercicio de su potestad normativa. Ocurre, a nuestro juicio, que estas últimas son la mayoría, las menos ricas, cuya suficiencia hay que garantizar, y al servicio de la cual está la figura que no se puede eliminar alegremente. No creo que su existencia perturbe para nada al principio de solidaridad, antes al contrario, garantiza la suficiencia a la que la solidaridad está íntimamente ligada.

⁵³ La imposición sobre el alcohol y el tabaco sigue estando, al parecer, por debajo de la media comunitaria, y hasta 5 veces por debajo de la existente en Irlanda. La finalidad específica que reclama la U.E. para poder adoptar un gravamen especial sobre un consumo concreto en la fase de puesta al consumo, con afectación a un fin social relevante, no es nada difícil de alcanzar en estos tributos, que se prestan como ninguno a ser recargados o incrementados con tramos autonómicos. No lo veo tan factible en el caso del impuesto de matriculación, en el que la U.E. debe ejercer con firmeza sus potestades armonizadoras para que el mercado del automóvil funcione sin las distorsiones que las enormes diferencias de tributación producen en este momento. Cfr. RAMOS PRIETO, J.: *La cesión de impuestos del Estado a las CC.AA.*, cit., páginas 374-7 y 788-790.

⁵⁴ También nos estamos ocupando de esto en LAGO MONTERO, J.M.-ALFONSO GALÁN, R.M.-GUERVÓS MAÍLLO, M.A.-GIL RODRÍGUEZ, I.: *Comentarios a la ley de cesión de tributos del Estado a las CC.AA.*, de próxima publicación, al hilo de los artículos referentes a la gestión de los tributos cedidos. Con esta cesión nos alejamos, otra vez, y cuantas van, de las necesarias aproximaciones de todas las legislaciones nacionales de la Unión Europea, que con tan buen tino reclamaba mi maestro en la Universidad de Erlangen-Nürnberg, el añorado profesor Walter SCHIK: “Aspectos de una unificación del derecho procedimental tributario en Europa”, *Estudios de derecho tributario en memoria de María del Carmen Bollo Arocena*, Universidad del País Vasco, Bilbao, 1993.

mentos sustantivos y aplicativos de estos tributos. Su conversión en propios no sorprendería a nadie ni perturbaría ningún principio constitucional o comunitario⁵⁵.

Aunque echemos en falta estudios estadísticos solventes, se puede apreciar claramente que las CC.AA. no han utilizado sus potestades normativas crecientes en los tributos cedidos o compartidos para incrementar su suficiencia financiera. Antes al contrario, han entrado en una guerra de rebajas que parece no tener fin, y que merma considerablemente su capacidad recaudatoria, al menos a corto plazo. Ojalá el tiempo nos indique que ha ocurrido lo contrario, que las rebajas fiscales autonómicas han tenido efectos tan benéficos sobre el crecimiento económico y el empleo, que se autoabastecen ya, todas las CC.AA., con los tributos cedidos y han dejado de reclamar más dinero al Estado...⁵⁶.

7. LA DEMANDA DE “ESPACIOS FISCALES PROPIOS”. LA IMPOSICIÓN AMBIENTAL

Espacios fiscales propios, lo que se dice propios, no hay. Las haciendas públicas modernas de los países descentralizados, integrados además en organizaciones supranacionales, no pueden presumir de disfrutar de espacios fiscales propios y exclusivos de ninguno de sus niveles de gobierno. Si bien se miran las cosas, todos los espacios fiscales o ámbitos de materias imposables, a poco que se contemplen sin estrecheces de miras, son foco de atención para el gravamen por las haciendas

⁵⁵ CAÑAL GARCÍA, F.: “Incoherencia entre la expresión ‘tributos cedidos’ y su actual configuración jurídica”, *Estudios en homenaje al profesor Pérez de Ayala*, C.E.U.-San Pablo-Dykinson, Madrid, 2007, páginas 249 y siguientes, entiende que los llamados tributos cedidos son más bien tributos compartidos ayunos de un régimen jurídico claro sobre las competencias normativas de cada cual. Postula la reforma o supresión del artículo 6 L.O.F.C.A., en un sistema de tributos compartidos que delimite quien tiene la competencia normativa sobre qué hechos imposables. Cfr. RAMOS PRIETO, J.: *La cesión de impuestos del Estado a las CC.AA.*, Comares, Granada, 2001, páginas 170-2, en las que se refiere a la polisemia del término ‘impuesto cedido’ como principal obstáculo para lograr una definición unitaria y páginas 350-4: “una solución alternativa a la cesión de los tributos sobre el juego: la reordenación global de la fiscalidad sobre el juego con miras a adjudicar esta materia imponible a las CC.AA.”.

⁵⁶ Parece que ha quedado enterrada la no tan vieja polémica acerca de si la cesión de potestades normativas en el I.R.P.F. vulneraba los principios de igualdad y solidaridad, al favorecer a las CC.AA. “ricas” que podrían bajar la tarifa, en detrimento de las “pobres”, que no podrían permitirse este lujo. Se aducía también por los recurrentes de inconstitucionalidad contra la reforma de 1996, que la cesión del 33% del I.R.P.F. privaba al Estado de recursos para el ejercicio de sus funciones redistributivas y de equilibrio del desarrollo regional. Recurrentes aquéllos al T.C., los de las CC.AA. de Andalucía, Extremadura y Asturias, gobernadas todas por socialistas en la oposición al gobierno central, que retiraron los recursos de inconstitucionalidad al acceder los socialistas al gobierno nacional en 2004, y que parece que no tienen nada que recurrir ahora que se cede no el 33% del I.R.P.F. sino el 50% de éste, amén de otro tanto o más del I.V.A. y de los I.I.E.E. Argumentos en contra de la ampliación de la cesión con potestades normativas en PÉREZ ROYO, J.: *El nuevo modelo de financiación autonómica: análisis exclusivamente constitucional*, McGrawHill, Madrid, 1997, con virulencia; con más serenidad en GARCÍA MORILLO, J.-PÉREZ TREMPES, P.-ZORNOZA PÉREZ, J.: *Constitución y financiación autonómica*, Tirant lo blanch, Valencia, 1998. Y a favor, CASADO OLLERO, G.-GONZÁLEZ PÁRAMO, J.M.-LASARTE ÁLVAREZ, J.-MARTÍN AYALA, J.M.-MARTÍN QUERALT, J.-PLAZA VILLASANA, L.-PÉREZ GARCÍA, F.: *La cesión parcial del Impuesto sobre la Renta a las Comunidades Autónomas*, Comares, Granada, 1997. Volveremos en otro momento sobre este particular.

de varios niveles territoriales, sean centrales, subcentrales o internacionales⁵⁷. Las haciendas públicas modernas a que nos referimos están llamadas a compartir espacios impondibles en el siglo XXI. La demanda pertinaz de espacios fiscales *proprios* y *exclusivos* es, y perdónenme los detractores, un anacronismo infantiloides —esta pelota para mí sólo—, un atavismo medieval arraigado en la mente de algunos nacionalistas anticuados. Y encubre con frecuencia una pretensión ordenadora de lo que se considera una hacienda “inferior”, la local, a la que disciplinar al servicio de los nuevos poderes emergentes y arrolladores autonómicos⁵⁸.

Con frecuencia se critica al artículo 6 de la L.O.F.C.A., y se demanda su reformulación, por haber constreñido excesivamente el ámbito de la imposición propia de las CC.AA., que ha quedado prácticamente confinada al ámbito de la extrafiscalidad, y dentro de éste, al mundo de la imposición de tintes ambientales. Sin dudar de que el precepto necesita una reforma, que clarifique al menos su polémica redacción, sí que dudo de que lo necesario sea ampliar el ámbito de la imposición autonómica propia. En este mundo de haciendas interdependientes en el que vivimos, con 4 niveles de imposición posible, no creo que el problema de la convivencia entre ellas se resuelva, a día de hoy, ampliando el ámbito de la imposición autonómica, a costa, desde luego, de restringir el ámbito de la imposición local, estatal o comunitaria. Porque espacios impondibles vacantes es difícil encontrar, pese a la fértil imaginación de los legisladores autonómicos, que cada año nos sorprenden con algún producto impositivo de nueva creación, aplicable allí donde, al parecer, existía un espacio libre para ello⁵⁹.

⁵⁷ Como explicó el profesor Jesús RUIZ-HUERTA CARBONELL en la presentación a las Jornadas sobre *La reforma de la financiación autonómica en el marco de los nuevos estatutos*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 12-13 de junio de 2006, los demandados espacios fiscales propios para las CC.AA. de tamaño importante están ocupados por el Estado y los necesita para cumplir con sus políticas de nivelación, desarrollo y solidaridad interterritorial. La profesora María Teresa SOLER ROCH, en su ponencia sobre “Aspectos internacionales y comparados” en esas mismas Jornadas, hizo hincapié en la interrelación que existe entre las cuatro Haciendas, comunitaria, estatal, autonómica y local, que a modo de muñecas rusas, carecen de real independencia fiscal.

⁵⁸ Aunque se presenten como el ‘no va más’ de la modernidad, los responsables (¿?) políticos catalanes CAROD ROVIRA, PUIGCERCÓS, TARDÁ, PUIG, y lo que es peor, MONTILLA, MARAGALL, DURÁN LLEIDA, MÁ, realizan a diario propuestas extraordinariamente catetas, desconocedoras de los más elementales fundamentos del funcionamiento de una hacienda pública moderna en un país con varios niveles de gobierno integrado en una organización supranacional. Y en sus manos estamos, si el Tribunal Constitucional no actúa pronto. Por qué el destacado profesor CASTELLS les sigue el juego, es un auténtico misterio, estando como está, en desacuerdo como muchas de las propuestas —y normas— que desde su gobierno y su partido se elaboran. La hacienda local no ha sido olvidada en el proceso de reformas estatutarias locas que vivimos en España. El legislador estatutario autonómico la tiene bien presente, para hacerla suya, ordenarla, gestionarla y fagocitarla si es preciso, en contradicción rotunda con la jurisprudencia constitucional, garantizadora de la autonomía local y de la competencia exclusiva del Estado en la regulación de las bases de esta materia —por todas, la STC 233/1999—. El artículo 217 del Estatuto redactado en Cataluña pretendía acaparar la potestad normativa en materia de hacienda local en todo caso, tutelando todas y cada una de las manifestaciones de autonomía financiera local y anunciando tanto una ley catalana de haciendas locales como la asunción de competencias catastrales. La célebre poda de GUERRA, Don Alfonso, sólo ha suavizado algunas expresiones, pero subsisten, en el texto redactado en las Cortes Generales, las pretensiones nacionalistas e inconstitucionales de ordenación de la hacienda local por la Comunidad Autónoma de Cataluña.

⁵⁹ El ámbito de la imposición local no puede verse constreñido por cualquier reforma autonómica que desarrollarse quiera, y que debería de comenzar por desarrollar la participación de las haciendas locales en los tributos autonómicos propios o cedidos,

En mi opinión, el ámbito de la imposición extrafiscal, predominantemente de carácter ambiental, al que la jurisprudencia constitucional ha conducido la operatividad del artículo 6 L.O.F.C.A., es un ámbito natural de actuación para el poder impositivo autonómico. Lo que necesita no es ampliarse sino coordinarse debidamente el ejercicio del poder impositivo autonómico con el propio de los demás niveles de hacienda implicados, local, estatal y comunitario. La imposición sobre la energía y demás materias imponibles contaminantes en este mundo globalizado y contaminado requiere de ordenación por la U.E., que avanza demasiado lentamente por este camino. En su defecto, requiere coordinación por el Estado, que fije seriamente las bases a las que deben someterse CC.AA. y C.C.L.L., y que delimite el contenido posible de la tantas veces anunciada reforma fiscal verde⁶⁰.

En el ámbito de los tributos cedidos o por ceder, tributos compartidos, es manifiestamente mejorable el nivel de concreción con que el poder autonómico puede desplegarse, mediante figuras tan recaudatorias como protectoras del medio ambiente. Pero eso requiere, como decimos, coordinación normativa de arriba abajo, desde las instancias comunitarias a las locales, pasando por las nacionales y autonómicas. Con un papel importante a jugar en este campo, no creo que pueda ya ser tachada de alicorta o insuficiente la autonomía normativa de las CC.AA., autonomía, no lo olvidemos, siempre limitada por su necesaria convivencia con otros tres poderes tributarios relevantes⁶¹.

a fin de proceder a la necesaria segunda descentralización, que aligere el ya hipertrofiado poder político, administrativo y financiero autonómico, en beneficio del aún débil poder local. Ello exige clarificar competencias normativas y de aplicación, en lo financiero y en lo puramente administrativo, pues nos hemos alejado mucho de los porcentajes de participación en el gasto público del 50% Estado/25% CC.AA./25% C.C.L.L. que se idealizó en la transición: las CC.AA. se han comido un 10% que le corresponde a las C.C.L.L. Y otro 10% que le corresponde al Estado. Sobre la difícil incardinación de un ámbito de imposición propia exclusiva autonómica sigue siendo esclarecedor el estudio de JIMÉNEZ COMPAIRED, I.: *La imposición propia de las Comunidades Autónomas*, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 1994. Y para las posibilidades de la imposición ambiental, el de GUERVÓS MAÍLLO, M.A.: *El impuesto balear sobre las instalaciones que inciden en el medio ambiente*, Marcial Pons, Madrid, 2000.

⁶⁰ Interesantes propuestas en RODRÍGUEZ MUÑOZ, S.: *La reforma fiscal verde*, Lex Nova, Valladolid, 2004; y GUERVÓS MAÍLLO, M.A.: "Imposición sobre la energía en la U.E.", *Noticias de la Unión Europea* nº 240/2005. No necesitamos más impuestos de diseño, esotéricos, pero sí tomarnos en serio el papel que los impuestos pueden jugar en la protección del medio ambiente: aguas, vertidos, depósitos, emisiones, suelo, industrias e instalaciones, tierras, riesgos, y establecimientos comerciales, que conforman hoy una ensalada de materias ambientalmente imponibles carentes de efectiva y necesaria coordinación, ni por Directivas comunitarias ni por Leyes de Bases del Estado, si no queremos retroceder varios siglos en la historia de los sistemas tributarios, volviendo a la proliferación de figuras por acarreo, y no por la acción racionalizadora del legislador.

⁶¹ El profesor Clemente CHECA GONZÁLEZ en su ponencia "La incidencia en Extremadura de la reforma del modelo de financiación autonómica", en las Jornadas de la Cátedra de la Asamblea de Extremadura ya citadas, dudó de la conveniencia de transformar tributos cedidos en propios, vista la desigualdad de partida de las diferentes CC.AA., que no pueden permitirse el mismo juego alegre con las potestades normativas. Recordó que la U.E. vigila la competencia fiscal lesiva o deseal, a la par que la O.C.D.E. alienta la adopción de un código de conducta. Cree que debe aprovecharse la inaniación a que ha quedado sometido el I.S.D. para incorporar esa materia imponible al I.R.P.F. y gravarla, junto a todas las ganancias patrimoniales, al tipo proporcional que se establezca. Ello haría innecesario el I.P., también anquilosado en sus funciones redistributivas y de control del fraude. Considera la progresividad un mito progresivamente incumplido, valga la redundancia. Todas estas reformas deben estudiarse y pactarse en el Consejo de Política Fiscal y Financiera y en el Senado.

BIBLIOGRAFÍA

ADAME MARTÍNEZ, Francisco: *Tributos propios de las CC.AA.*, Comares, Granada, 1996; *El sistema de financiación de las CC.AA.*, Comares, Granada, 1998.

BARQUERO ESTEBAN, Juan Manuel: *La gestión de los tributos locales: aspectos competenciales*, Civitas, Madrid, 1998.

BIGLINO CAMPOS, Paloma: “Reforma de los estatutos de autonomía y distribución de competencias”, en la obra colectiva *La reforma de los Estatutos de Autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León-2006*.

BILBAO UBILLOS, Juan María: “Leyes orgánicas de transferencia o delegación (artículo 150.2 C.E.) y reforma de los estatutos de autonomía”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León-2006*.

BOSCH ROCA, Nuria: “El modelo de financiación tras las reformas estatutarias”, en las I Jornadas de la Cátedra Asamblea de Extremadura sobre *Financiación autonómica y solidaridad*, Facultad de Derecho, Cáceres, Marzo 2007.

BUSTOS GISBERT, Rafael: “Las tensiones del Estado autonómico ante el proceso de reforma estatutaria”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León-2006*.

CAÑAL GARCÍA, Francisco: “Incoherencia entre la expresión ‘tributos cedidos’ y su actual configuración jurídica”, *Estudios en homenaje al profesor Pérez de Ayala*, C.E.U.-San Pablo-Dykinson, Madrid, 2007.

CARRASCO DURÁN, Manuel: “La relación entre L.O.F.C.A. y Estatutos de Autonomía en el sistema de fuentes”, ponencia en las I Jornadas de la Cátedra Asamblea de Extremadura sobre *Financiación autonómica y solidaridad*, Facultad de Derecho, Cáceres, Marzo 2007.

CALVO VÉRGEZ, Juan: *Reserva de ley estatal y autonomía tributaria: cuestiones conflictivas*, Dykinson, Madrid, 2006.

CASADO OLLERO, Gabriel-GONZÁLEZ PÁRAMO, José Manuel-LASARTE ÁLVAREZ, Javier-MARTÍN AYALA, Juan Manuel-MARTÍN QUERALT, Juan-PLAZA VILLASANA, Luis-PÉREZ GARCÍA, Francisco: *La cesión parcial del Impuesto sobre la Renta a las Comunidades Autónomas*, Comares, Granada, 1997.

CASCAJO CASTRO, José Luis: Intervención en el *Foro sobre Descentralización Política en España e Iberoamérica*, Fundación General de la Universidad de Salamanca, Junio de 2006; “Sobre la reforma de los Estatutos de Autonomía anotaciones de un oyente”, en *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León-2006*.

CAYÓN GALIARDO, Antonio-MUÑOZ DEL CASTILLO, José Luis-PITA GRANDAL, Ana: “Coordinación y eficacia: una gestión consorciada”, Mesa en las Jornadas sobre *La reforma de la financiación autonómica en el marco de los nuevos estatutos*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 12-13 de junio de 2006.

CAZORLA PRIETO, Luis María-RODRÍGUEZ BEREIJO, Alvaro-ZORNOZA PÉREZ, Juan: “Ley Orgánica de Financiación y Estatutos: ¿Una relación armónica?”, Mesa en las Jornadas sobre *La reforma de la financiación autonómica en el marco de los nuevos estatutos*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 12-13 de junio de 2006.

CONSEJO CONSULTIVO DE LA GENERALIDAD DE CATALUÑA: Dictamen nº 269, de 1 de septiembre de 2005, sobre el proyecto de Estatuto elaborado por el Parlamento de Cataluña.

CORONA RAMÓN, Juan Francisco-ALONSO GONZÁLEZ, Luis Manuel-PUY FRAGA, Pedro: *Hacia un federalismo fiscal competitivo. Una propuesta para reformar el sistema de financiación autonómica*, Círculo de empresarios, Madrid, 1998.

CHECA GONZÁLEZ, Clemente: “La incidencia en Extremadura de la reforma del modelo de financiación autonómica”, Ponencia en las I Jornadas de la Cátedra de la Asamblea de Extremadura sobre *Financiación autonómica y solidaridad*, Facultad de Derecho, Cáceres, Marzo de 2007.

DE ESTEBAN, Jorge: “De comunidad autónoma a comunidad nacional”, *El Mundo*, 21 de marzo de 2006; “Un régimen petrificado que se cuarteaa”, *El Mundo*, 16 de julio de 2007.

ELÍAS MÉNDEZ, Cristina: “La Constitución financiera en Alemania”, I Jornadas de la Cátedra Asamblea de Extremadura sobre *Financiación Autonómica y Solidaridad*, Facultad de Derecho, Cáceres, Marzo de 2007.

ESCRIBANO LÓPEZ, Francisco: Presentación de las Jornadas sobre *La reforma de la financiación autonómica en el marco de los nuevos estatutos*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 12-13 de junio de 2006.

FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela-SOLER ROCH, María Teresa: “Aspectos internacionales y comparados”, Mesa en las Jornadas sobre *La reforma de la financiación autonómica en el marco de los nuevos estatutos*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 12-13 de junio de 2006.

FERNÁNDEZ-MIRANDA CAMPOAMOR, Alfonso: “Sobre la reforma del Senado en el contexto de la reforma de los estatutos de autonomía”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León*-2006.

FERREIRO LAPATZA, José Juan-MERINO JARA, Isaac-PÉREZ ROYO, Fernando: “Reforma estatutaria y régimen foral”, Mesa en las Jornadas sobre *La reforma de la financiación autonómica en el marco de los nuevos estatutos*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 12-13 de junio de 2006.

GARCÍA MARTÍNEZ, Andrés: *La gestión de los tributos autonómicos*, Civitas, Madrid, 2000.

GARCÍA MORILLO, Javier-PÉREZ TREMP, Pablo-ZORNOZA PÉREZ, Juan: *Constitución y financiación autonómica*, Tirant lo blanch, Valencia, 1998.

GIRÓN REGUERA, Emilia: *La financiación autonómica en el sistema constitucional español*, Universidad de Cádiz, 2003.

GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio- MARTÍNEZ GARCÍA-MONCÓ, Alfonso: “Suficiencia y Nivelación”, Mesa en las Jornadas sobre *La reforma de la financiación autonómica en el marco de los nuevos estatutos*, Instituto de Estudios Fiscales, 12-13 de junio de 2006.

GONZÁLEZ SÁNCHEZ, Manuel: “Crisis del Estado-Nación y ampliación del Estado de las CC.AA. desde la perspectiva del Derecho Financiero”, Conferencia dentro de los XX Cursos de Postgrado en Derecho de la Fundación General de la Universidad de Salamanca, enero 2007.

GUERVÓS MAÍLLO, M^a de los Ángeles.: *El impuesto balear sobre las instalaciones que inciden en el medio ambiente*, Marcial Pons, Madrid, 2000; “Imposición sobre la energía en la U.E.”, *Noticias de la Unión Europea* n^o 240/2005.

JIMÉNEZ COMPAIRED, Ismael: *La imposición propia de las Comunidades Autónomas*, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 1994.

LAGARES CALVO, Manuel: “¿Cambiar la financiación autonómica?”, *El Mundo*, 11 de mayo de 2005.

LAGO MONTERO, José María: *El poder tributario de las CC.AA.*, Aranzadi, Pamplona, 2000; “La distribución de la potestad tributaria entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de España”, *Anuario de la Suprema Corte de Justicia de México-2005*; “La distribución del poder tributario en los estados descentralizados”, *Revista Brasileira de Direito Tributario-2007*; “La solidaridad en el sistema de financiación de las CC.AA. de régimen común”, Ponencia en las Jornadas de la I Cátedra de la Asamblea de Extremadura sobre *Financiación Autonómica y Solidaridad*, Facultad de Derecho, Cáceres, Marzo de 2007.

LAGO MONTERO, José María-GARCÍA FRÍAS, Ángeles-ALFONSO GALÁN, Rosa-GUERVÓS MAÍLLO, María de los Ángeles-GIL RODRÍGUEZ, Isabel: *Comentario a la ley de tasas y precios públicos de la Comunidad Autónoma de Castilla y León*, Dykinson, Madrid, 2005.

LAGO MONTERO, José María-ALFONSO GALÁN, Rosa-GUERVÓS MAÍLLO, María de los Ángeles-GIL RODRÍGUEZ, Isabel: *Comentario a la ley de cesión de tributos del Estado a las CC.AA.*, Dykinson, Madrid, 2007 (en prensa).

LASARTE ÁLVAREZ, Javier: prólogo a la obra de Francisco ADAME MARTÍNEZ: *Los impuestos propios de las Comunidades Autónomas*, Comares, Granada, 1996; *Financiación autonómica: dos estudios*, Comares, Granada, 2004.

MARTÍN REBOLLO, Luis: “Sobre los estatutos de autonomía y sus pretendidas reformas: algunos recordatorios y otras reflexiones”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León*-2006.

MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, José Luis: “Límites constitucionales generales del contenido de las reformas estatutarias”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León*-2006.

MEDEL CÁMARA, Braulio: “Balanzas fiscales y Estado autonómico: incompatibilidad intrínseca”, *El Mundo*, 23 de abril de 2005.

MENÉNDEZ MORENO, Alejandro: “El marco constitucional de la financiación de las CC.AA.”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León*-2006.

MERINO JARA, Isaac: *Tributación autonómica*, Thomson-Aranzadi, Pamplona, 2003.

MONASTERIO ESCUDERO, Carlos-SUÁREZ PANDIELLO, Javier: *Manual de hacienda autonómica y local*, I.E.F., Madrid, 2005.

MORA LORENTE, M^a de los Desamparados: *Impuestos cedidos: implicaciones internas y comunitarias*, Tirant lo blanch, Valencia, 2004.

MORENO FERNÁNDEZ, Juan Ignacio: “La autonomía de las regiones y el derecho comunitario: los beneficios fiscales autonómicos como potenciales ‘ayudas de Estado’ contrarias al mercado común”, *Estudios en homenaje al profesor Pérez de Ayala*, C.E.U. San Pablo-Dykinson, Madrid, 2007.

ORTIZ CALLE, Enrique: *La Agencia Estatal de Administración Tributaria*, B.O.E.-Universidad Carlos III, Madrid, 1998.

PEDRAJA CHAPARRO, Francisco: “La cuestión de las balanzas fiscales y comerciales en el Estado autonómico. Un debate abierto”, Ponencia en las I Jornadas de la Cátedra Asamblea de Extremadura sobre *Financiación autonómica y solidaridad*, Cáceres, Marzo 2007.

PEÑA ALONSO, José Luis: “El ejercicio competencial de las CC.AA. en el impuesto de sucesiones y donaciones: un debate abierto”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León*-2006.

PÉREZ ROYO, Javier: *El nuevo modelo de financiación autonómica: análisis exclusivamente constitucional*, McGrawHill, Madrid, 1997.

RAMOS PRIETO, Jesús: *La cesión de impuestos del Estado a las CC.AA.*, Comares, Granada, 2001.

REY MARTÍNEZ, Fernando: “Sentido y alcance del concepto de ‘derechos históricos’ en la Constitución y en los Estatutos de Autonomía”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León*-2006.

RODRÍGUEZ MUÑOZ, Santiago: *La reforma fiscal verde*, Lex Nova, Valladolid, 2004.

RUIZ ALMENDRAL, Violeta: *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*, Tirant lo blanch, Valencia, 2004.

RUIZ-HUERTA CARBONELL, Alejandro: “Ante una reforma del bloque de constitucionalidad”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León*-2006.

RUIZ-HUERTA CARBONELL, Jesús: Presentación de las Jornadas sobre *La reforma de la financiación autonómica en el marco de los nuevos estatutos*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 12-13 de junio de 2006.

SCHIK, Walter: “Aspectos de una unificación del derecho procedimental tributario en Europa”, *Estudios de derecho tributario en memoria de María del Carmen Bollo Arocena*, Universidad del País Vasco, Bilbao, 1993.

SEIJAS VILLADANGOS, Esther: “Estado, soberanía, nación y nacionalidades, demasiados factores para una sola ecuación. Revisión de estas categorías a la luz de las reformas constitucional y estatutarias en España”, en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León*-2006.

SEVILLA SEGURA, José Víctor: *Financiación autonómica, problemas y propuestas*, Fundación Alternativas, Madrid, 2005.

SIMÓN ACOSTA, Eugenio: “La reforma de la financiación autonómica”, *Estudios en homenaje al profesor Pérez de Ayala*, C.E.U.-San Pablo-Dykinson, Madrid, 2007.

SOLOZÁBAL ECHEVARRÍA, Juan José: "Sobre las reformas estatutarias y la propuesta del Parlamento catalán", en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León*-2006.

SOSA WAGNER, Francisco-SOSA MAYOR, Igor: *El Estado fragmentado. Modelo austro-húngaro y brote de naciones en España*, Madrid, 2007.

TEJADURA TEJADA, Javier: "El principio de solidaridad", ponencia en las I Jornadas de la Cátedra Asamblea de Extremadura sobre *Financiación autonómica y solidaridad*, Cáceres, Marzo 2007.

TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel: "La financiación de las CC.AA.: notas para un balance", en la obra colectiva *25 años de financiación autonómica*, Cátedra Cantabria 2004-Universidad de Cantabria, 2005.

VILLARÍN LAGOS, M.: *La cesión de impuestos estatales a las CC.AA.*, Lex Nova, Valladolid, 2000; "Los impuestos cedidos a las CC.AA.: Cuestiones relevantes del alcance de la cesión y del ejercicio de sus competencias", en la obra colectiva *La reforma de los estatutos de autonomía*, volumen monográfico de la *Revista Jurídica de Castilla y León*-2006.

