

El Sistema de Fuentes Normativas de la Financiación Autonómica Andaluza

Emilia Girón Reguera



JUNTA DE ANDALUCÍA

Instituto Andaluz de Administración Pública
CONSEJERÍA DE JUSTICIA Y ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

**EL SISTEMA DE FUENTES NORMATIVAS DE LA
FINANCIACIÓN AUTONÓMICA ANDALUZA**

**EL SISTEMA DE FUENTES NORMATIVAS DE LA
FINANCIACIÓN AUTONÓMICA ANDALUZA**

Emilia Girón Reguera

Instituto Andaluz de Administración Pública

2006 - Sevilla

Girón Reguera, Emilia
El sistema de fuentes normativas de la financiación autonómica andaluza /
Emilia Girón Reguera.

-- Sevilla: Instituto Andaluz de Administración Pública, 2006

150 págs.; 24 cms. – (Estudios)

D.L. SE-2131-06

I.S.B.N. 84-8333-330-9

Financiación pública . – Hacienda autonómica . – Derecho financiero . –
Andalucía .

Instituto Andaluz de Administración Pública .

336.13 (460.35)

RESERVADOS TODOS LOS DERECHOS. NO ESTÁ PERMITIDA LA REPRODUCCIÓN TOTAL O
PARCIAL EN NINGÚN TIPO DE SOPORTE SIN PERMISO PREVIO Y POR ESCRITO DEL TITULAR
DEL COPYRIGHT

TÍTULO: EL SISTEMA DE FUENTES NORMATIVAS DE LA
FINANCIACIÓN AUTONÓMICA ANDALUZA

AUTORA: Emilia Girón Reguera

© INSTITUTO ANDALUZ DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA



Gestión de publicaciones en materias
de Administraciones Públicas

Edita: Instituto Andaluz de Administración Pública

Diseño y producción: Iris Gráfico Servicio Editorial, S.L.

ISBN: 84-8333-330-9

Depósito Legal: SE-2131-06

A la memoria de mi padre

| ÍNDICE

PRÓLOGO	11
ABREVIATURAS	15
ACOTACIÓN DEL TEMA	19
I. EL SISTEMA ESTATAL DE FUENTES	25
I.1. La Constitución de 1978: marco de la financiación autonómica y de sus fuentes normativas	25
I.2. La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas	28
I.3. Las leyes de cesión de tributos: su polémica actuación como leyes marco	36
I.4. La Ley del Fondo de Compensación Interterritorial	47
I.5. Los acuerdos de financiación autonómica: su discutido valor jurídico	51
I.5.1. Los acuerdos de las Comisiones Mixtas	52
I.5.2. Los acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera	59
I.6. La Ley de Presupuestos Generales del Estado como norma instrumentadora del modelo de financiación	70
I.7. Las Leyes de Estabilidad Presupuestaria	77
II. EL SISTEMA NORMATIVO AUTONÓMICO	81
II.1. El Estatuto de Autonomía de Andalucía en materia hacendística	81
II.1.1. La incidencia estatutaria en la financiación autonómica	82
II.1.2. La posición del Estatuto en el sistema de fuentes: la relación LOFCA- Estatuto de Autonomía	85

II.2. La Ley General de Hacienda Pública Andaluza	90
II.3. Las Leyes de Presupuesto Autonómicas	97
II.4. La legislación tributaria propia	103
II.5. La normativa autonómica sobre tributos cedidos	120
III. LA CONFLUENCIA ARMÓNICA DE LOS SISTEMAS DE FUENTES ESTATAL Y AUTONÓMICO EN LA ORDENACIÓN DE LA FINANCIACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA ANDALUZA	125
APÉNDICE BIBLIOGRÁFICO	133
RELACIÓN DE JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL	
1. Relación cronológica de sentencias consultadas	143
2. Índice de jurisprudencia por materias	149

| PRÓLOGO

Como tantas otras cosas en el curso de la Historia, los problemas que suscita la aplicación del derecho han tenido diverso contenido a lo largo del tiempo y la geografía. Pero podemos decir que ha existido siempre un hilo conductor de carácter acumulativo consistente en que el progreso de la vida humana en sociedad ha ido permanentemente vinculado a la búsqueda de la seguridad jurídica. El derecho es derecho cuando existe la certeza de su cumplimiento y ello no se basa, no puede basarse, solamente en el requisito de su sanción sino también, aunque el Código Civil siga diciendo otra cosa, en la necesidad de su conocimiento. Desde esta perspectiva el sistema de fuentes normativas, esto es quien y como puede producir derecho, se revela como un elemento extraordinario para posibilitar el conocimiento del derecho y, desde él, su cumplimiento.

Los juristas de mi generación nos formamos en esa mixtura que supuso la conjunción del estatalismo jacobino, la codificación napoleónica y las rigurosas y perfiladas doctrinas que condujeron a la formulación de la llamada dogmática jurídica, mixtura que resultó ser un extraordinario monumento a la racionalidad en el sistema de fuentes normativas. Es decir y dicho de otra manera: un Estado como fuente legitimadora de la producción normativa; un conjunto de normas trabado y organizado; unas técnicas de aplicación coherentes y precisas. En definitiva una seguridad jurídica fácilmente visualizable en cuya determinación brillaba con luz resplandeciente el principio de jerarquía normativa, que permitía el encaje de las múltiples piezas de un entramado normativo que se había ido haciendo más y más extenso conforme había aumentado la complejidad del Estado contemporáneo como consecuencia de la extensión de sus funciones y las incesantes demandas sociales originadas, además y con frecuencia, por intereses contrapuestos. La fórmula resultó tan exitosa que nos permitió pasar del llama-

do Estado Liberal al Estado Social sin que saltaran por el aire las cuadernas que sostenían y daban solidez a su calificación, tanto en un caso como en el otro, como de Derecho. Ciertamente no todos los problemas aplicativos del derecho se resolvían con el principio de jerarquía normativa y hubo que echar mano de otro principio menor y complementario que coadyuvase en algunos trances dificultosos: el llamado principio de competencia.

Pero la combinación entre la inevitable proliferación normativa derivada de la complejidad del Estado contemporáneo y la ampliación de sus funciones y el llamado principio de competencia se ha revelado demoledora. Porque éste ha resultado ser como el pequeño mamífero roedor de la época de los dinosaurios que de ser un eslabón insignificante en la cadena biológica se ha transformado en el elemento determinante de la vida en nuestro planeta hasta culminar en el mamífero inteligente que es capaz ahora de plantearse interrogantes tan retorcidos como el asunto que nos ocupa de la aplicabilidad del derecho. Millones de años de evolución y de circunvoluciones cerebrales lo han hecho posible. Y aunque resulta evidente que los ciclos biológicos tienen un *tempus* distinto que los ciclos sociales, lo que resulta dramático es que nuestro pequeño “mamífero” jurídico ha transformado por completo el escenario de la aplicabilidad del derecho en apenas unas decenas de años que ni siquiera llegan al siglo. Naturalmente, y como no podía ser de otra manera, ello se ha traducido en un debilitamiento real de la seguridad jurídica. Pero ésta es hoy día más necesaria que nunca porque sin ella corremos el riesgo de entrar, bajo la cobertura de un sedicente derecho, en el dominio de lo arbitrario, territorio en el que la libertad del hombre tiende a desaparecer como libertad individual. Desde Ulpiano manejamos el famoso aforismo: *donde el hombre, sociedad; donde sociedad, derecho*. Pero sería cerrar el círculo de una manera infernal si lo completásemos con un *ubi ius, ibi non homo*, es decir transformar al derecho en un elemento negador de la propia existencia del hombre como individuo libre y autodeterminado. Y no podemos negarnos a ver a estas alturas como, en el Estado de nuestros días, el individuo se encuentra envuelto en una maraña normativa extraordinariamente densa, inabarcable más bien, a menudo contradictoria, muchas veces desconocida incluso por sus aplicadores más directos que conduce frecuentemente a que la “fuente normativa” más importante, por determinante al menos a plazo corto, sea el criterio, a veces correcto, casi siempre de cambiante sectarismo, de la llamada autoridad administrativa de turno. Por eso –en un sistema que ha degenerado hasta el punto de que el aforismo “dame los hechos y te daré el derecho (aplicable)” que informaba la práctica judicial se ha sustituido en la realidad del foro por la necesaria puesta en evidencia, si ello es posible, ante el juez de cual sea el derecho que de-

be aplicar–, los estudios sobre las fuentes normativas se han convertido en obligados e imprescindibles.

Sin ir más lejos y descendiendo a la concreta realidad de España, el proceso de construcción del Estado Autonómico ha planteado un grave problema de identificación de las fuentes normativas aplicables como consecuencia de tres factores interrelacionados. En primer lugar el que supone la presencia de dieciocho ordenamientos jurídicos diferenciados, porque si bien en un principio la doctrina se inclinó por instruirnos de que constituían una unidad formulada a partir de la existencia de un ordenamiento considerado general y completo –el del Estado– y diecisiete subordenamientos autonómicos a los que se calificaba de especiales –por razón de la materia– y de particulares –por razón del territorio–, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional al negar el carácter general de la supletoriedad del ordenamiento estatal nos ha conducido a contemplarlos como ordenamientos diferenciados, sin que se haya establecido corrección alguna a este hecho mediante las oportunas leyes de armonización previstas en la Constitución. En segundo término, porque nos encontramos con el problema de una cláusula de prevalencia, sea de la norma estatal o sea de la norma autonómica, basada en un concepto –competencia calificada como exclusiva– que desde los inicios del Estado Autonómico ha sido considerado también por el Tribunal Constitucional como un concepto equívoco. Finalmente, porque la determinación de los ordenamientos autonómicos depende en cada caso de la consignación expresa de las competencias en los Estatutos de Autonomía, operando la cláusula residual a favor del Estado mediante un análisis necesario de cada Estatuto concreto.

Este estado de cosas se acentúa, si cabe, en materia fiscal, donde además de las formulaciones de la Constitución y las que, en su caso, se establecen en los Estatutos de Autonomía existe la previsión constitucional de una Ley Orgánica –la posteriormente conocida como LOFCA– que se constituye en una especie de norma de intermediación entre la Constitución y los Estatutos de Autonomía, de manera que la especial fuerza pasiva de éstos frente a leyes orgánicas posteriores se encuentra debilitada respecto a lo establecido en la LOFCA o en sus reformas posibles. Añádase a ello la existencia de determinados regímenes especiales –como son los que se plasman en los sistemas de Concierto (vasco) y Convenio (navarro) y en menor medida el peculiar de Canarias– en consecuencia de los cuales nos encontramos con la existencia de un pseudo poder legislativo en manos de las Diputaciones forales...

Como se ve, se trata de una situación lo suficientemente compleja como para avalar más que de sobra la necesidad de estudios sobre el sistema de fuentes

normativas en general y sobre las fuentes en materia hacendística y financiera en particular. Desde esta óptica la presente obra, referida a los concretos problemas de la Comunidad Autónoma de Andalucía, se presenta como necesaria –pues no son demasiados los estudios sobre el tema hechos desde una perspectiva constitucional– y, por supuesto de utilidad académica y política. Sin duda, por ello, el Instituto de Administración Pública de Andalucía ha considerado conveniente su edición, consideración a la que no es ajeno el brillante currículum de su autora en el estudio de este tema, avalado por variados trabajos en la materia referida a la financiación autonómica, entre los que destaca su excelente monografía *La financiación autonómica en el sistema constitucional español*.

Campus de Jerez, Enero de 2006
J. Luis García Ruiz
Catedrático de Derecho Constitucional

| **ABREVIATURAS**

Art./Arts.	Artículo/s
CA	Comunidad Autónoma
CCAA	Comunidades Autónomas
CE	Constitución Española
CEC	Centro de Estudios Políticos y Constitucionales
CT	Revista Crónica Tributaria
CPFF	Consejo de Política Fiscal y Financiera
DA	Disposición Adicional
DT	Disposición Transitoria
DF	Disposición Final
EA	Estatuto de Autonomía
EAA	Estatuto de Autonomía de Andalucía
EAAr.	Estatuto de Autonomía de Aragón
EAAst.	Estatuto de Autonomía de Asturias
EAB	Estatuto de Autonomía de Baleares
EAC	Estatuto de Autonomía de Cataluña

EACL	Estatuto de Autonomía de Castilla León
EACan.	Estatuto de Autonomía de Canarias
EACant.	Estatuto de Autonomía de Cantabria
EACM	Estatuto de Autonomía de Castilla-La Mancha
EAE	Estatuto de Autonomía de Extremadura
EAG	Estatuto de Autonomía de Galicia
EAM	Estatuto de Autonomía de Madrid
EAMur.	Estatuto de Autonomía de Murcia
EAPV	Estatuto de Autonomía del País Vasco
EAR	Estatuto de Autonomía de la Rioja
EAV	Estatuto de Autonomía de Valencia
LCT	Ley General de Cesión de Tributos a las Comunidades Autónomas
LGEP	Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria
LFCI	Ley del Fondo de Compensación Interterritorial
LMFAFCA	Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía
LOC-LGEP	Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria a la Ley General de Estabilidad Presupuestaria
LOFCA	Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas
LOMLFCA	Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas
LORAFNA	Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra

LPGE	Ley de Presupuestos Generales del Estado
HPE	Revista Hacienda Pública Española
RAP	Revista Administración Pública
RCG	Revista de las Cortes Generales
RDFHP	Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública
RDP	Revista de Derecho Político
REDA	Revista Española de Derecho Administrativo
REDC	Revista Española de Derecho Constitucional
REDF	Revista Española de Derecho Financiero
REP	Revista de Estudios Políticos
RER	Revista de Estudios Regionales
RPGP	Revista Presupuesto y Gasto Público
RHAL	Revista de Hacienda Autonómica y Local
RVAP	Revista Vasca de Administración Pública
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional

| ACOTACIÓN DEL TEMA

El sistema de descentralización territorial establecido a raíz de la Constitución de 1978 ha incidido profundamente en nuestro sistema de fuentes del derecho, dotándolo de una mayor dosis de complejidad, por la creación de un conjunto de entes territoriales dotados de fuertes poderes políticos y no simplemente administrativos, las Comunidades Autónomas. Lo que ha abierto las puertas a una multiplicación de los centros territoriales de producción legislativa y, por ello, a la coexistencia de una pluralidad de ordenamientos en nuestro Estado Compuesto, esto es, además del ordenamiento general, diecisiete ordenamientos autonómicos. Tal complejidad se agrava en materia de financiación autonómica por la variedad de fuentes que intervienen en la normación de esta materia. En el presente estudio se aborda el análisis de las diversas normas jurídicas encargadas de la regulación del sistema de financiación de la Comunidad Autónoma de Andalucía desde un punto de vista formal, sin reparar en su específico contenido, así como el enrevesado entramado de relaciones entablado entre las mismas, que no es posible explicar según criterios de jerarquía o supraordenación, debiéndose recurrir, al menos en parte, a pautas de competencia o equiordenación. Ahora bien, al analizarse el conjunto normativo regulador de la financiación andaluza se está explicando también el sistema aplicable a las restantes Comunidades Autónomas de régimen común, ya que, conforme al texto constitucional, se trata de un único y común sistema.

El trabajo no se adentra en la exposición de los distintos modelos de financiación autonómica que se han aplicado desde la Constitución de 1978, centrándose su objeto únicamente en las normas jurídicas que han intervenido en su implantación y materialización. El marco general del sistema de financiación de la Comunidad Autónoma está configurado en sus líneas básicas por la Constitu-

ción Española de 1978, desarrollándose con mayor profundidad en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, dictada al amparo de la habilitación prevista en el artículo 157.3 de la Constitución (en adelante LOFCA), y en su Estatuto de Autonomía. Estas normas jurídicas, que constituyen el marco normativo básico del sistema de financiación, forman parte del bloque de constitucionalidad. El esquema general de la financiación regional que contienen es el punto de partida al que habrá de ajustarse todo modelo de financiación autonómica que sea implantado en razón de su superioridad normativa, por lo que cualquier disposición que excediera del marco definido por esas normas habría de ser sometida a juicio de constitucionalidad. Y ello, pese a que la articulación de las relaciones financieras entre la Administración central y las administraciones autonómicas que operan estas normas que componen el bloque de la constitucionalidad resulta imprecisa e insuficiente.

Aunque ni la doctrina¹, ni la jurisprudencia constitucional² han determinado con exactitud el contenido del bloque de la constitucionalidad, entendido como "conjunto de disposiciones utilizables como parámetro de la legitimidad constitucional de las leyes" (STC 66/1985, FJ 1.º), es incuestionable que la Constitución y los Estatutos de Autonomía forman parte del mismo. Toda ley estatal o regional que sea contraria a la Constitución o a los Estatutos es susceptible de ser declarada inconstitucional. También la LOFCA integra el bloque de la constitucionalidad, en virtud de lo dispuesto en el art. 28.1 de la Ley Orgánica del

¹ Atendiendo al criterio de que el núcleo esencial de cualquier sistema de división territorial del poder está integrado por las normas de delimitación competencial, Rubio Llorente considera que el bloque de la constitucionalidad está integrado, en su parte más importante, por normas formalmente constitucionales: unas, recogidas en el Título VIII de la Constitución, son las normas primarias y otras, las normas de delimitación competencial contenidas en los Estatutos, son las normas constitucionales secundarias. Junto a ellas, el bloque de la constitucionalidad comprende también una considerable variedad de normas de rango subconstitucional: "algunas previstas ya expresamente en la misma constitución como normas de delimitación competencial o de regulación en el ejercicio de competencias estatutarias concretas <(así la ley a la que se remite el art. 157.3 CE)>; otras, posibles en virtud de una expresa habilitación del legislador; otras, por último, incluidas en él por remisión de algunos Estatutos de Autonomía" (*El bloque de la constitucionalidad*, Madrid, Civitas, 1991, pp. 118-125). Sobre el concepto de bloque de la constitucionalidad, puede verse también REQUEJO RODRÍGUEZ, P.: *Bloque constitucional y bloque de la constitucionalidad*, Oviedo, Universidad, 1997.

² La doctrina del bloque de constitucionalidad es reconocida por vez primera en la STC 10/1982, que señala: "La norma atributiva de competencias a la Comunidad Autónoma es, pues, en principio, la norma estatutaria. Ahora bien, en ocasiones, junto a esa modalidad definidora de ámbitos competenciales, el encargo de definir competencias se condiciona en la Constitución a lo que disponga una ley, y no faltan supuestos en que el propio Estatuto restringe la asunción de competencias posibles, remitiéndose también a una ley" (FJ 2.º). Véanse también, entre otras, SSTC 36/1981, FJ 4º; 76/1983, FJ 4º; 137/1986, FJ 4º.

Tribunal Constitucional³. Esta Ley, al regular el ejercicio de las competencias financieras de las CCAA, representa una ley dictada, dentro del marco constitucional, para delimitar las competencias del Estado y las diferentes CCAA a las que se refiere el art. 28.1 LOTC. De tal manera que cualquier ley de presupuestos o norma tributaria con rango de ley, estatal o autonómica, que vulnere o contradiga la LOFCA es susceptible de impugnación ante el Tribunal Constitucional, al que, no obstante, no corresponde pronunciarse sobre la bondad o funcionalidad del sistema adecuado de financiación de las Haciendas Territoriales⁴. Así, por ejemplo, en la STC 183/1988 se declararon inconstitucionales algunos preceptos de la Ley 7/1984, de 31 de marzo, del Fondo de Compensación Interterritorial por contradicción con la LOFCA.

Otras fuentes reguladoras de la financiación autonómica son las leyes de cesión de tributos, la ley reguladora del Fondo de Compensación Interterritorial y los acuerdos de financiación adoptados por las Comisiones Mixtas o por el Consejo de Política Fiscal y Financiera (en adelante, CPFF), que se instrumentan anualmente en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado. A ellas ha de añadirse el novedoso instrumento legal que vino a representar la *Ley Orgánica 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema legal de financiación autonómica* (LMFAFCA), como norma mediadora entre la LOFCA y la Ley estatal de Presupuestos.

Por su parte, en el ámbito territorial autonómico, el sistema de fuentes de la Comunidad Autónoma está presidido por su Estatuto de Autonomía, que tiene la doble condición de ley estatal con carácter de orgánica y de ley institucional básica, interrelacionando así el sistema jurídico del Estado y el propio de la Comunidad. El protagonismo en materia de financiación también lo asumen la ley reguladora de la Hacienda autonómica andaluza, dictada en desarrollo del Título IV del EAA –sobre Economía y Hacienda–, las correspondientes leyes de Presupuestos Autonómicas, limitadas en materia de endeudamiento a partir del 2002 por la leyes estatales de estabilidad presupuestaria, y, por último, las leyes auto-

³ Dice este artículo: "Para apreciar la conformidad o disconformidad con la Constitución de una Ley, disposición o acto con fuerza de ley del Estado o de las Comunidades Autónomas, el Tribunal considerará, además de los preceptos constitucionales, las leyes que, dentro del marco constitucional, se hubieran dictado para delimitar las competencias del Estado y las diferentes Comunidades Autónomas o para regular o armonizar el ejercicio de las competencias de éstas".

⁴ El carácter de parámetro de la constitucionalidad es reconocido expresamente a la LOFCA en las SSTC 66/1985, FJ 1º; 181/1988, FFJJ 3º y 7º; 183/1988, FJ 2º; 250/1988, FJ 1º; 150/1990, FFJJ 3º y 4º; 68/1996, FJ 9º; 192/2000, FJ 10º.

nómicas creadoras de impuestos propios o bien reguladoras de los tributos cedidos, en aquellos elementos de éstos sobre los que se haya asumido competencias normativas.

Este atípico y complejo sistema de fuentes exige detenerse a discernir sobre las técnicas jurídicas idóneas para conseguir la adecuada articulación entre las diferentes normas que intervienen en la regulación de la financiación de la CA. La LOFCA hace tan sólo una velada referencia al tema de la jerarquía normativa en su artículo primero⁵ y en su Disposición Final⁶. Ambas disposiciones son escuetas y no aportan ni claros, ni suficientes criterios para garantizar la cohesión internormativa en esta área específica del ordenamiento jurídico. Tampoco el citado artículo 1 LOFCA contiene alusión alguna a los acuerdos de financiación del CPFF, lo que no ha de resultar extraño, porque desde un punto de vista jurídico no es correcto atribuirles el carácter de fuentes del derecho. Sin embargo, la importancia que han adquirido en la práctica obliga a su inclusión entre las fuentes normativas, evidenciándose de esta forma que la regulación de esta materia autonómica ha estado caracterizada por una escasa juridificación.

El sistema de fuentes aparece como un elemento esencial, por cuanto que cualquier modificación de la financiación autonómica ha de ser realizada conforme a ese orden constitucional de las fuentes del derecho, entendido como el sistema de producción y modificación de las normas vigentes sobre la materia, tal como ha sido interpretado por el Tribunal Constitucional, cuya función esencial es garantizar “la primacía de la Constitución (art. 27.1 LOTC) y asegurar en todo momento, sin solución de continuidad, el correcto funcionamiento del sistema de producción normativa preconizado por la Norma Fundamental, depurando y expulsando del ordenamiento las normas impugnadas que se aparten de dicho sistema, con independencia de que se encuentren o no en vigor cuando se declara su inconstitucionalidad” (STC 60/1986, FJ 1º). En efecto, la jurisprudencia de este órgano ha constituido un aporte decisivo para perfilar las relaciones instauradas en nuestro sistema normativo tras la Constitución de 1978, por lo que también es un referente obligado, en cuanto fuente del derecho constitucional, a

⁵ El artículo primero dispone: "La financiación de las Comunidades Autónomas se regirá por la presente Ley Orgánica y por el Estatuto de cada una de dichas Comunidades. En lo que a esta materia afecte se aplicarán las leyes ordinarias, reglamentos y demás normas jurídicas emanadas de las instituciones del Estado y de las Comunidades Autónomas".

⁶ La Disposición Final, referida a la relación LOFCA-Estatutos, prescribe que sus normas deberán "interpretarse armónicamente con las normas contenidas en los respectivos Estatutos".

tener en cuenta cuando se estudian las fuentes normativas relativas a la financiación autonómica. Si bien ha de reconocerse que se está ante una doctrina escasamente sistematizada, por cuanto los pronunciamientos se han emitido a raíz de recursos y conflictos de competencias muy dispares que se han ido planteando ante el TC, y que en su mayoría no han tenido como objeto central e inmediato el sistema de financiación autonómica. En cualquier caso, la jurisprudencia constitucional ha realizado una importante labor interpretativa que, especialmente, en materia de fuentes ha sido muy esclarecedora y de la que no puede prescindirse para comprender el exacto alcance del sistema de fuentes del derecho.

I | EL SISTEMA ESTATAL DE FUENTES

I.1. LA CONSTITUCIÓN DE 1978: MARCO DE LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA Y DE SUS FUENTES NORMATIVAS

La Constitución Española, aunque regula de forma imprecisa la Hacienda Autónoma, consagra en los tres densos artículos que le ha dedicado, los artículos 156 a 158, unas directrices mínimas sobre el diseño hacendístico –los principios generales que han de presidir el modelo de financiación y las clases de recursos que han de nutrirla–, a partir de las cuales han de perfilarse los mecanismos de financiación reglamentados por el legislador orgánico o, en su defecto, por el estatuyente. Las distintas articulaciones del sistema que se sigan deberán encuadrarse, en todo caso, en el precavido, pero infranqueable marco constitucional.

El carácter abierto y flexible de la regulación constitucional es coherente y acertado. Coherente con la esencia de la Constitución como *Ley Fundamental*, por cuanto ésta es inadecuada para realizar una regulación de detalle del modelo de financiación, máxime cuando se trata de una cuestión tan compleja⁷. Acertado, pues de este modo la normativa constitucional relativa al sistema de financia-

⁷ De ello era consciente el propio constituyente, como manifiesta Solé Tura en una de sus intervenciones: "Nosotros, en la Ponencia, cuando empezamos a discutir un tema tan fundamental como éste de la financiación de las Comunidades Autónomas, efectivamente empezamos a plantearnos posibilidades y casos, y finalmente nos encontramos metidos en medio de una casuística que hacía prácticamente imposible escribir un artículo que hablase de esta cuestión.

Prácticamente, nos veíamos abocados a redactar una ley casi al respecto. En ese sentido, optamos por establecer los principios generales y suficientes que puedan permitir llegar a la legislación ordinaria completa y desarrollar sus aspectos". (Sesión de 16 de junio de la Comisión de Asuntos Constitucionales y Libertades Públicas, *Constitución española. Trabajos parlamentarios*, vol. II, p. 1.688).

ción autonómica constituye un marco normativo general que puede, sin necesidad de reforma, adaptarse al grado de desarrollo autonómico en cada momento. No es aconsejable que los textos constitucionales se decanten por una determinada opción financiera que prefigure un concreto modelo de financiación autonómica porque, dada la rigidez que los caracteriza, su adaptación a una política dinámica, en continua evolución, como es la relativa a la financiación autonómica, resultaría de una dificultad extrema, con el consiguiente riesgo de anquilosamiento.

Aunque la Constitución no perfila un sistema acabado de financiación para las CCAA –fundamentalmente por la falta de un definido modelo territorial de Estado–, sí ha constitucionalizado los rasgos más esenciales que cierran el paso a determinadas soluciones que se pretendiesen introducir por la normativa infraconstitucional. El texto constitucional ofrece el marco dentro del cual deben encajarse los concretos modelos de financiación. Además ese carácter abierto de la Constitución también se compensó con la remisión, en su art. 157.3 CE, de la regulación de los mecanismos de financiación autonómica a una ley orgánica. El constituyente impedía así que el silencio de otros artículos de la Constitución fuera entendido como una remisión en blanco a los estatutos. Así se reconoce expresamente en la STC 192/2000:

“La Constitución no predetermina cuál haya de ser el sistema de financiación autonómica, sino que se atribuye esa función a una Ley Orgánica, que cumple así una función delimitadora de las competencias financieras estatales y autonómicas prevista en el art. 157” (FJ 4º).

Por tanto, al Estado corresponde, por medio de la ley orgánica a que alude el art. 157.3 CE, configurar los márgenes en los que se ha de desenvolver la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, dentro del respeto a los principios constitucionales contenidos en los artículos 156 y 157 CE.

Con fundamento en las previsiones establecidas por la Constitución son tres los sistemas de financiación de las Comunidades Autónomas. De una parte, los peculiarísimos sistemas de Concierto y Convenio económico, aplicables a los territorios forales de País Vasco y Navarra respectivamente, que encuentran en la Disposición Adicional Primera de la Constitución su respaldo constitucional. De otra, el sistema acuñado por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas –sistema LOFCA–, aplicable con absoluta generalidad a las res-

tantes Comunidades Autónomas⁸. Y, por último, el peculiar régimen económico-fiscal del que goza Canarias por su especial situación geográfica, reconocido constitucionalmente en la Disposición Adicional 3ª de nuestro texto constitucional⁹. Dicho régimen se basa en la libertad comercial de importación y exportación, en franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo y en una imposición indirecta especial, sustancialmente menor a la del resto del Estado, e incorpora como preceptivo el informe previo de la Comunidad de Canarias en el supuesto de modificación del régimen económico y fiscal del Archipiélago¹⁰. A ello se añade la aplicación del tratamiento singular de las “regiones ultraperiféricas” previsto en el derecho comunitario desde el ingreso de España en la Comunidad Europea¹¹. Esta especificidad fiscal responde a una finalidad protectora, justificada en la lejanía del archipiélago del territorio peninsular.

Pero la trascendencia del texto constitucional en el esquema del sistema de fuentes no se limita a la regulación material que opera del sistema de financiación en calidad de norma jurídica suprema, obedece también a su carácter de *norma normarum*, a la que le corresponde delimitar el auténtico marco de la producción normativa y ordenar las relaciones entre las fuentes del derecho, definidas no sólo por su jerarquía, sino por el principio de distribución de materias o de competencia. No hay un capítulo o sección de nuestra vigente Carta Magna que se refiera expresamente a la configuración del sistema de producción de normas, pero una interpretación sistemática del texto constitucional y del consiguiente desarrollo legal del que ha sido objeto nos ofrece un complejo conjunto normativo en materia de financiación en el que se centra este trabajo.

⁸ Sobre su inaplicación a las Comunidades Forales cfr. D. A. 1.ª y 2.ª LOFCA. Igualmente la D. F. 2ª LMFAFCA reafirma que lo dispuesto en esta Ley complementaria a la LOFCA se entiende sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio Económicos vigentes en los Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra, respectivamente.

⁹ En consecuencia, la propia LOFCA en su Disposición Adicional 4ª ha dispuesto que “La actividad financiera y tributaria del Archipiélago Canario se regulará teniendo en cuenta su peculiar régimen económico-fiscal”. Sobre el mismo, cfr. SSTC 16/2003, FJ 8; 62/2003, FFJJ 4 y 5; 137/2003, FJ 8.

¹⁰ Por vulneración de esta garantía procedimental prevista en la D. A. 3ª CE, la STC 137/2003 declaró inconstitucional el art. 34 del Real Decreto-Ley 12/1995, de 28 de diciembre, que modificó el tipo de gravamen del impuesto especial canario sobre determinados medios de transporte.

¹¹ El Estatuto de ultraperifericidad de Canarias en la Unión Europea fue reconocido primero en la Declaración XXVI del Tratado de la Unión Europea, firmado en Maastricht en 1992, y luego en el art. 299.2 de dicho Tratado, según fue reformado por el Tratado de Amsterdam.

I.2. LA LEY ORGÁNICA DE FINANCIACIÓN DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

El art. 157.3 CE prescribe que mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras asumidas en los Estatutos de Autonomía por las Comunidades Autónomas, objeto fundamental de la misma, así como las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado. En virtud de la remisión efectuada a ley orgánica en este artículo, es dicha ley, y no la Constitución, la norma competente para la resolución del problema del reparto territorial de las competencias financieras en el Estado Autonómico. Se reserva, por tanto, indirectamente al Estado dicha competencia, dado que sólo él puede dictar leyes orgánicas, debido a los requisitos formales que las caracterizan. A esta reserva de ley orgánica se dio cumplimiento desde fechas relativamente tempranas mediante la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las CCAA, conocida como la LOFCA. Con esta ley orgánica, *“el Estado, dentro de los márgenes que la Constitución le otorga y respetando los principios y las competencias financieras autonómicas en ella establecidas (singularmente en el art. 157 CE) está constitucionalmente habilitado para establecer uno u otro sistema de financiación autonómica”* (STC 192/2000, FJ 10). Tan sólo tiene como límite el texto constitucional, ya que éste, en cuanto norma jurídica suprema del ordenamiento jurídico, prevalece sobre la LOFCA, y las contradicciones existentes deben ser resueltas inexcusablemente a favor de la primera.

La ley orgánica ex. art. 157.3 CE, esto es, la LOFCA, con diversas modificaciones, ha constituido el régimen jurídico general del sistema de financiación autonómica a cuyo amparo se han venido aprobando y aplicando los sucesivos modelos de vigencia quinquenal. Representa así en nuestro ordenamiento jurídico el papel de una auténtica constitución financiera, con la matización de que no es una fuente del derecho atributiva de recursos financieros, ya que éstos ya han sido conferidos directamente por el art. 157.1 CE, sino una norma que delimita y concreta la clase de competencia que tienen las Comunidades Autónomas en relación con su sistema de ingresos y, por ende, su grado de autonomía financiera. Este *modus operandi*, a pesar de conferir a los Estatutos un papel secundario en la configuración de las Haciendas Autonómicas, comporta mayores garantías al asegurar un esquema mínimo e idéntico para todas las regiones. Es además la más acorde con el tenor literal y con la finalidad del artículo 157. Con el tenor literal, por cuanto el párrafo primero del artículo 157 parece garantizar a todas las Comunidades Autónomas los recursos en él enumerados, sin dejar margen de opción alguna a los Estatutos para la elección entre los mismos. En

relación con la finalidad, porque el párrafo tercero del mismo artículo, al remitir la regulación de la extensión y límites de las competencias sobre los ingresos a una ley orgánica, de común aplicación, ha tratado de evitar la creación de distintos modelos de financiación por vía estatutaria, que una remisión a los Estatutos hubiera inevitablemente supuesto. La misma opinión mantiene Hucha Celador: "en el ámbito de los ingresos recogidos en el artículo 157.1 de la CE, la competencia autonómica no está supeditada al doble filtro del artículo 148 de la CE y al correspondiente Estatuto de Autonomía, sino al filtro del artículo 156.1 de la CE y de la LOFCA", concluyendo que "la determinación de las competencias autonómicas en materia financiera no constituye un contenido necesario de los Estatutos de Autonomía, en tanto en cuanto el artículo 147.1.d) de la CE, cuando alude como contenido de aquéllos a las competencias asumidas, está pensando en las previstas en el artículo 148 y en las que pudieran ser asumidas por los entes autonómicos a la luz de la cláusula prevista en el artículo 149.3, pero no en aquéllas relacionadas con los instrumentos financieros que, directamente, el artículo 157, sin mediación estatutaria, les garantiza"¹².

En efecto, el artículo 157.1 CE no establece unas competencias financieras paralelas a las competencias del artículo 148.1 CE, sino que enumera únicamente los recursos que nutren las arcas de la Hacienda Autonómica, lo que permite eludir el riesgo de disparidad entre las fuentes de financiación de las CCAA. Sin embargo, de tal enumeración no es posible deducir un orden de prevalencia entre las formas de financiación que contempla, ni su participación en la composición de la Hacienda regional. Es más que probable que en ausencia de tales previsiones, los Estatutos de autonomía hubieran configurado esquemas de financiación propios y diferentes entre sí. Pero, consciente de ello, el constituyente introdujo en el art. 157 la reserva de ley orgánica, que garantizaba el establecimiento de un esquema financiero regional homogéneo, sin necesidad de optar en su articulado por un concreto modelo de financiación. Para el diseño del mismo, la LOFCA se inspiró en el modelo establecido en el Estatuto de Cataluña –único aprobado hasta entonces, salvo el Estatuto vasco–, cuya incorporación en los demás Estatutos permitió hacer realidad el establecimiento de un sistema de financiación uniforme. Por tal razón, el sistema de financiación no puede diseñarse individualmente por cada CA vía es-

¹² "Reflexiones sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en la Constitución Española", *Documentación Administrativa*, n.º 232-233, 1993, pp. 428-433.

tatutaria, aún cuando el modelo configurado no comportase privilegios económicos de los prohibidos por el art. 138.2 CE.

La pretensión homogeneizadora, que fundamenta la reserva de ley orgánica del art. 157.3 CE, induce a relativizar el carácter potestativo con que se contempla la ley orgánica en dicho precepto constitucional. En el supuesto de que la descentralización política se generalizase, como acabó finalmente ocurriendo, la intervención del legislador estatal resultaba obligatoria ya que la existencia de sistemas financieros dispares no era acorde con una decisión constituyente que explícita expresamente, en el artículo 156.1 CE, los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles como marco y límites de la autonomía financiera reconocida en dicho artículo. Por ello, el carácter de norma facultativa –“mediante ley orgánica podrá...”–, y no de derecho constitucional necesario, con que parece haber sido concebida dicha ley orgánica, resulta de difícil aceptación. Un dato de interés al respecto es que el anteproyecto de Constitución en su artículo 147.1 dotaba a esta ley de carácter obligatorio. Esta idea ya fue resaltada por Cazorla Prieto, quien consciente de la conveniencia de una consideración conjunta de los problemas económico-financieros que suscitaba la implantación de un modelo territorial basado en la existencia de Comunidades Autónomas mediante una ley orgánica de financiación de las mismas, escribía: "Esta ley, aunque el número 3 del artículo 157 señala sólo su posibilidad, no su obligatoriedad –dice "podrá regularse" y no deberá–, es una de las metas prioritarias tras las elecciones de 1 de marzo de 1979. Desde un punto de vista de la Hacienda Pública es de vital importancia su tramitación previa a los Estatutos de Autonomía, con el fin de dotar al fenómeno autonómico de un marco económico-financiero amplio y generoso, pero también integrado, armónico y realista"¹³. Opinión que ha sido confirmada por el Tribunal Constitucional con posterioridad:

"Con el art. 157.3 CE, que prevé la posibilidad de que una Ley Orgánica regule las competencias financieras de las Comunidades Autónomas, no se pretendió sino habilitar una intervención unilateral del Estado en este ámbito competencial a fin de alcanzar un mínimo grado de homogeneidad en el sistema de financiación autonómico, orillando así la dificultad que habría supuesto que dicho sistema quedase al albur de lo que se decidiese en el procedimiento de elaboración de cada uno de los Estatutos de Autonomía. Su

¹³ "Incidencia de la nueva Constitución en la legislación territorial tributaria", *Hacienda y Constitución*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1979, p. 771.

función no es, por tanto..., sino sencillamente permitir que una Ley Orgánica –la actual LOFCA– pudiese insertarse en el bloque de la constitucionalidad delimitador del concreto alcance de las competencias autonómicas en materia financiera" (STC 68/1996, FJ 9).

La previsión expresa de que la regulación sea efectuada por una ley orgánica se funda no sólo en la finalidad de evitar la disparidad de sistemas financieros entre las autonomías, sino también en que, de esta forma, se incorporan mayores garantías para el sistema de financiación, pues se impide su modificación por mayorías parlamentarias simples. Se ha considerado, sin embargo, una solución poco afortunada, ya que la ley orgánica, aunque reforzada, se presenta como una manifestación de la legislación ordinaria, para cuya modificación es suficiente una mayoría parlamentaria absoluta. Ahora bien la elevación de la LOFCA, en virtud del art. 28.1 LOTC, a la condición de parámetro de la validez del resto del ordenamiento jurídico la dota de un carácter cualificado frente al resto de las leyes orgánicas.

La reserva de ley orgánica se refiere únicamente a aquellas normas estatales que regulen el ejercicio de competencias financieras autonómicas, no siendo extensible tal exigencia a toda norma del Estado que afecte a los recursos de las Comunidades Autónomas. Resulta aplicable aquí el razonamiento realizado por la STC 76/83 que atribuye un carácter tasado a las reservas constitucionales de ley orgánica en materia autonómica: "El hecho de que el legislador constituyente haya optado por determinaciones específicas de reserva de ley y no por una previsión generalizada hace imposible la extensión de reservas a otras materias por considerarlas de análoga importancia en materia autonómica" (FJ 2.º).

La existencia de una reserva de ley orgánica ha planteado el interrogante de si las leyes ordinarias que regulan algunas cuestiones relativas al ejercicio de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas incurrir en inconstitucionalidad por vulnerar la reserva de ley orgánica del artículo 157.3 CE. Este sería el supuesto de las leyes ordinarias que regulan el alcance y condiciones de la cesión en virtud de la remisión que efectúa el art. 10 LOFCA, en sus apartados 2 y 3¹⁴,

¹⁴ El art. 10.2 LOFCA dispone que "se entenderá efectuada la cesión cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezcan en una ley específica"; e igualmente en su art. 10.3, último inciso, vuelve a efectuar una remisión legal al subrayar que "la cesión podrá comprender competencias normativas en los términos que determine la Ley que regule la cesión de tributos".

que las libera del carácter de orgánicas¹⁵. En la STC 181/1988 el Tribunal Constitucional despejó toda duda al respecto, al reconocer que los artículos 10 y 11 de la LOFCA, aunque no regulan en toda su extensión y detalle la cesión de tributos, contienen los principios básicos y los aspectos esenciales suficientes para dar cumplimiento a la reserva de ley del artículo 157.3 de la Constitución (FJ 3.º). Por consiguiente, las leyes de cesión no pueden considerarse como viciadas de inconstitucionalidad por violar el art. 157.3 CE. Ya con anterioridad el propio TC había señalado que la reserva de ley orgánica “no es incompatible con la colaboración internormativa entre la fuente a favor de la cual la reserva se establece y otras fuentes de producción reconocidas en la Constitución, para alcanzar, de este modo, una disciplina integral y articulada del ámbito de que se trate (...) En consecuencia, no existe, de principio, imposibilidad constitucional para que la Ley Orgánica llame a la ordinaria a integrar en algunos extremos sus disposiciones de desarrollo, dando así lugar, y con las mismas garantías constitucionalmente exigibles, a una colaboración entre normas que no diferirá –en este plano de la integración entre distintos preceptos– de la relación que en los casos de reserva de ley pueda establecerse entre esta última fuente y el reglamento” (STC 137/1986, FJ 3º). Posteriormente el TC clarificó aún más la cuestión y opta por una interpretación restrictiva del art. 157.3 CE, al indicar que su función no es “la de establecer una reserva de Ley Orgánica en cuya virtud cualquier aspecto atinente al grupo de recursos autonómicos enumerados en el art. 157.1 CE requiriese ineludiblemente una norma de tal rango” (STC 68/96, FJ 9º). Se ha discutido si esta jurisprudencia es trasladable al nuevo marco normativo de la cesión que entró en vigor en 1997.

En efecto, a partir de 1997, momento a partir del cual las CCAA comenzaron a asumir facultades legislativas sobre los impuestos cedidos, se reabrió esta polémica. Y es que pudiera entenderse que el reparto del poder normativo sobre los impuestos no es cualquier aspecto de la regulación de las competencias financieras sino un elemento esencial reservado al legislador orgánico y, por ello, no delegable al legislador ordinario¹⁶. Esta opinión conduciría a estimar inconstitucionales los incisos segundo y tercero del art. 10 LOFCA, así como el apartado dos del art.

¹⁵ Así lo han entendido Calero Gallego, Escribano López y Ramírez Gómez, quienes, calificando de inaceptable la remisión de la regulación a una ley ordinaria, concluyen: “La remisión, pues, de la LOFCA en su artículo 10.2, así como la del artículo 57.3 del EA, que alude, incluso, a la posible adaptación mediante decreto-ley del alcance y condiciones de la cesión han de considerarse como viciadas de inconstitucionalidad por violar el artículo 157.3 de la Constitución” (*La cesión de tributos a la Comunidad Autónoma andaluza*, Sevilla, Instituto de Desarrollo Regional, 1986, p. 36).

¹⁶ Este razonamiento es efectuado por J. PÉREZ ROYO: *El nuevo modelo de financiación autonómica: análisis exclusivamente constitucional*, Madrid, McGraw-Hill, 1997, pp. 111-123.

19 LOFCA, según fueron modificados por la LO 3/96, porque al remitirse a una ley ordinaria para la regulación del alcance y condiciones de la cesión defraudarían la reserva constitucional en favor de la ley orgánica, incumpliendo el mandato del art. 157.3 CE. Sin embargo, dado que el art. 11 relaciona taxativamente los tributos cedibles y el art. 19.2 LOFCA enumera las competencias –de normación, gestión y recaudación– que podrán asumir las CCAA respecto de cada tributo, puede concluirse que la LOFCA predetermina el marco normativo de la cesión de forma tal que la remisión a una ulterior ley ordinaria no desvirtúa la reserva constitucional de ley orgánica. Ésta tan sólo quedaría defraudada por un reenvío en blanco o con laxas condiciones, pero “si esto no se produce, la colaboración entre leyes –orgánica y ordinaria– para disciplinar la materia reservada a la primera no parece pueda excluirse, de principio” (STC 137/1986, FJ 3º).

Estas reflexiones traen a colación una problemática aneja a toda ley orgánica que es la relativa a si todos los preceptos de la LOFCA participan de la naturaleza de orgánicos y, por consiguiente, si todas las materias tratadas en dicha ley están sujetas al régimen de congelación de rango señalado en el artículo 81.2 CE. Sobre tal extremo ha de aclararse que la reserva de ley orgánica no puede interpretarse de forma tal que cualquier materia ajena a la reserva por el hecho de estar incluida en una ley orgánica haya de gozar definitivamente del efecto de congelación de rango, por el contrario, es posible excluir de forma expresa algún precepto de la reserva de ley orgánica. Es doctrina constitucional consolidada, sostener que "cuando en una misma ley orgánica concurren materias estrictas y materias conexas, hay que afirmar que en principio éstas también quedarían sujetas al régimen de congelación de rango señalado en el art. 81.2 de la Constitución" (STC 5/1981, FJ 21º.C), si bien, para evitar que una concepción formal de la ley orgánica conlleve una petrificación del ordenamiento jurídico, se admite que ese régimen pueda "ser excluido por la misma ley orgánica o por sentencia del Tribunal Constitucional que declaren cuáles de los preceptos de aquéllas no participan de tal naturaleza" (STC 5/1981, FJ 21º.A) y, por tanto, pueden ser alterados por una ley ordinaria de las Cortes Generales, o en su caso, por las leyes autonómicas.

A la luz de esta jurisprudencia cabe deducir que el contenido de la LOFCA es esencialmente orgánico, por lo que cualquier modificación, en virtud del art. 81.2 CE, habrá de efectuarse mediante una ley del mismo carácter, salvo en los

supuestos expresamente previstos en su articulado¹⁷. Por consiguiente, las leyes ordinarias que regulan algunas cuestiones relativas a las competencias financieras de las CCAA no incurrir en inconstitucionalidad por vulnerar la reserva de ley orgánica del artículo 157.3 CE, en el supuesto que la propia ley orgánica haya efectuado tal remisión legal. Este sería el caso de las leyes de cesión, como antes se ha comentado, o de la ley ordinaria prevista en el artículo 16.1 *in fine*, para ponderar los índices o criterios de distribución del Fondo de Compensación Interterritorial concretados en la propia LOFCA. De esta forma, se vertebraría la técnica de exclusión del efecto de congelación en materias que a juicio del legislador orgánico no participan de la naturaleza orgánica que reviste la propia LOFCA. Sin embargo, en la medida que la Constitución prevé la existencia de la ley reguladora del FCI como un subtipo específico de ley ordinaria, bien por la función que cumple y la materia que trata (art. 158.2) bien por el procedimiento de aprobación (art. 74.2), es obligado estimar que la exclusión de la regulación de tales aspectos por ley orgánica ha sido operada por la propia Constitución.

Por último, no es posible ver en la LOFCA, frente a las opiniones vertidas en este sentido, la norma paralela en el terreno financiero a las leyes de armonización previstas en el artículo 150.3 CE¹⁸. Aunque ambas leyes pertenecen al bloque de la constitucionalidad, las funciones constitucionalmente atribuidas son bien distintas. La figura prevista en el art. 150.3 CE "constituye una norma de cierre del sistema, aplicable sólo a aquellos supuestos en que el legislador estatal no disponga de otros cauces constitucionales para el ejercicio de su potestad legislativa o éstos no sean suficientes para garantizar la armonía exigida por el interés general, pues en otro caso el interés que se pretende tutelar y que justificaría la utilización de la técnica armonizadora se confunde con el mismo interés general que ya fue tenido en cuenta por el poder constituyente al fijar el sistema de distribución de competencias" (STC 76/1983, FJ 3.º). Y dado que el legislador esta-

¹⁷ No es esta la posición sostenida por López Laborda, que considera que ha de atenderse al criterio de si la materia a modificar cae dentro del ámbito de reserva de ley orgánica del art. 157.3 CE, pues en caso negativo la modificación puede ser realizada por una ley ordinaria, sin necesidad de reconocimiento por el legislador orgánico (*Los equilibrios financieros en el Estado de las Autonomías*, Madrid, IEF, 1991, p. 274). Idéntico parecer adopta De Otto: "la ley orgánica puede regular cualquier materia, y no sólo la que le esté reservada, sin que ello signifique que en el futuro el precepto no orgánico quede dotado de fuerza pasiva frente a la ley ordinaria, esto es, sin que quede sustraído a la disponibilidad del legislador ordinario, que podrá modificarla o derogarla" (*Derecho Constitucional*, Barcelona, Ariel, 1988, p. 113).

¹⁸ El art. 150.3 CE dispone que: "El Estado podrá dictar leyes que establezcan los principios necesarios para armonizar las disposiciones normativas de las Comunidades Autónomas, aún en el caso de materias atribuidas a las competencias de éstas, cuando así lo exija el interés general. Corresponde a las Cortes Generales, por mayoría absoluta de cada Cámara, la apreciación de esta necesidad".

tal dispone, en virtud del artículo 157.3 CE, de la facultad de regular mediante ley orgánica el ejercicio de las competencias financieras de las Comunidades, no es preciso, en principio, que acuda al procedimiento previsto en el artículo 150.3 de la Constitución (STC 150/1990, FJ 4.º)¹⁹. La LOFCA se halla desprovista del carácter excepcional de las leyes de armonización, siendo "el punto de referencia para determinar la extensión y límites de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas" (STC 179/1987, FJ 2.º).

Además se ha alegado que las leyes de armonización, cuya necesidad se encuentra avalada por la mayoría absoluta de ambas Cámaras, son una categoría distinta a las leyes orgánicas y ordinarias y, por ello, sería constitucionalmente inadmisibles dictar una ley orgánica de armonización que de cumplimiento al art. 157.3 CE. También, se ha considerado en ocasiones que las leyes armonizadoras del art. 150.3 son "ordinarias", mientras que, por el contrario, se exige el rango de orgánica a la ley financiera del artículo 157.3 CE. Tal opinión ha llevado a la conclusión, ya comentada, de considerar que mientras aquéllas han de ser respetuosas con las Leyes Orgánicas que aprueben los Estatutos de Autonomía, la aprobación y modificación de ley del art. 157.3 CE sí pudiera afectar a la regulación estatutaria, ya que los Estatutos han de actuar en el marco de dicha ley.

No obstante, no cabe descartar de forma absoluta el uso de las leyes de armonización en el terreno de la financiación autonómica, porque pudiera plantearse el supuesto de que el ejercicio de las competencias normativas asumidas sobre los tributos cedidos generara una situación de disparidad de la presión fiscal que legitimara, en aras del interés general, acudir a las mismas en materia tributaria²⁰. En tal supuesto, las CCAA habrían de ajustar obligatoriamente sus disposiciones normativas a los principios contenidos en las leyes armonizadoras, que, no obstante, no podrán en modo alguno establecer detalladas regulaciones que agoten el ámbito normativo autonómico. Estas leyes de armonización, citadas en el art. 28.1 LOTC, forman parte del bloque de la constitucionalidad, por lo que la ley autonómica que se dictare en desarrollo de la de armonización contraviniendo

¹⁹ Aunque refiriéndose a los recargos exclusivamente, para Falcón y Tella, sólo el artículo 157.3 será de aplicación en relación con el ejercicio de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas, pues la ley armonizadora del artículo 150.3 sólo puede ocuparse, a su juicio, de aspectos adjetivos o secundarios que no afecten a las competencias autonómicas en este ámbito, en el cual, aboga, sólo puede intervenir vía ley orgánica ("Comentario general de jurisprudencia", REDF, n.º 68, 1990, p. 574).

²⁰ Esta posibilidad fue admitida desde los inicios del proceso autonómico por ESEVERRI MARTÍNEZ, E.: "Competencias legislativas de las Comunidades Autónomas en materia tributaria. Una posible causa de conflictos de competencia", *El Tribunal Constitucional*, Madrid, IEF, 1981, p. 953.

sus principios sería inconstitucional. Sin embargo, tal posibilidad de recurrir a las leyes armonizadoras es casi una hipótesis de laboratorio, por cuanto la atribución de competencias sobre los tributos cedidos no se ha realizado de forma immoderada, sino limitadamente como consecuencia de la existencia de una ley estatal reguladora del régimen general de la cesión.

Se ha llegado a cuestionar también que la reserva de ley orgánica del art. 157.3 CE sea el cauce constitucionalmente legítimo para transferir a las Comunidades Autónomas competencias normativas sobre los impuestos estatales cedidos. Al negar que dicha reserva pueda actuar como mecanismo de transferencia competencial, se ha defendido que la vía adecuada hubiera sido las leyes de transferencia o delegación del art. 150.2 CE. Se afirma que el recurso a esta figura normativa, que permite transferir únicamente facultades susceptibles de transferencia o delegación, habría evidenciado *ab initio* que las competencias normativas en el IRPF han de ser exclusivas del Estado. Al ser el IRPF un impuesto vertebrador del sistema, se ha argumentado que las facultades normativas sobre el mismo forman parte indiscutible de la Hacienda General del Estado del art. 149.1.14 CE y, por consiguiente, no son susceptibles de delegación. Esto es, se denuncia haber recurrido al art. 157.3 CE para burlar el límite material contenido en el art. 150.2 CE que imposibilita, a juicio de este sector doctrinal, la cesión de poder normativo sobre el IRPF. Al margen del carácter cedible o no del IRPF, atendiendo a nuestro sistema constitucional no parece de recibo la tesis expuesta, ya que el art. 19.2 LOFCA tan sólo actúa como norma autorizante para la asunción de competencias normativas. Las normas con la función de ceder los impuestos son los Estatutos de Autonomía y las que han habilitado para dictar normas legislativas han sido las leyes específicas de cesión que han recurrido a tal efecto, de forma acertada, como a continuación se expondrá, a la figura jurídica de las leyes marco del art. 150.1 CE.

I.3. LAS LEYES DE CESIÓN DE TRIBUTOS: SU POLÉMICA ACTUACIÓN COMO LEYES MARCO

Los impuestos cedidos por el Estado a las Comunidades Autónomas han pasado a constituir uno de los principales mecanismos integrantes del sistema de financiación autonómica. El proceso de cesión de tributos respecto a las fechas y el alcance de la cesión no fue un proceso uniforme, ni homogéneo, ya que se procedió a la cesión de uno o varios tributos cuando el gasto producido por las competencias transferidas sobrepasaba el volumen de recursos que generaba el tributo objeto de

cesión. En aquellas Comunidades Autónomas con un nivel bajo de transferencias competenciales, en las que la recaudación vía tributos cedidos pudiera ser superior al coste efectivo de los servicios traspasados, los impuestos susceptibles de cesión se fueron transfiriendo de forma paulatina y no de una sola vez. De esta forma, la cesión del ingreso se producía siempre con posterioridad a la del gasto que debe financiar con el objetivo de que no se pudieran producir flujos negativos, es decir, de las Comunidades Autónomas al Estado. Se siguió así la recomendación 24 de los Acuerdos Autonómicos de 1981: "No debe efectuarse la cesión de tributos a una Comunidad Autónoma, en tanto el coste efectivo de los servicios transferidos a ésta no exceda del rendimiento de aquellos. En todo caso la cesión de tributos se efectuará siempre con vigencia a partir del primero de enero del año siguiente al que se apruebe la ley correspondiente". En línea con esta recomendación, las leyes de cesión no surtieron efectos hasta que el gasto generado por las competencias asumidas excedía del rendimiento obtenido por tributos cedidos, entre tanto, el porcentaje de las CCAA en la participación en los ingresos del Estado debía cubrir este coste, evitándose así los supuestos en que la financiación recibida sobrepasase las necesidades de gasto del gobierno autonómico. En Andalucía, en cuanto Comunidad de máximo nivel competencial *ab initio*, la cesión para la casi totalidad de los impuestos cedibles tuvo efectos desde 1984, con excepción del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, cuya cesión se produjo en 1988. En el año 2002 a la Comunidad le fueron cedidos nuevos tributos estatales, una vez que suscribió el acuerdo adoptado por el Consejo de Política Fiscal y Financiera de 27 de julio de 2001, de forma que actualmente recibe: el 100% de los impuestos ya cedidos en anteriores modelos –los impuestos sobre Patrimonio, Sucesiones y Donaciones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Tributos sobre el Juego–; un tramo autonómico del 33% del IRPF; un porcentaje del 35% de la recaudación líquida por el Impuesto sobre el Valor Añadido en su territorio; el 40% de los impuestos especiales de fabricación –hidrocarburos, tabacos y alcoholes–; el impuesto especial sobre la electricidad; el impuesto sobre determinados medios de transporte y el nuevo impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos.

El procedimiento de cesión de impuestos estatales está regulado en la LOFCA, que, una vez relacionados los tributos susceptibles de cesión, indica que la cesión se entenderá efectuada en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que por ley específica se establezca el alcance y condiciones de la cesión (art. 10.2 LOFCA y 57.3 EAA). La LOFCA actúa así como norma que habilita a los Estatutos de Autonomía a responsabilizarse de la gestión y recaudación de tales impuestos y, en su caso, de su normación parcial. La auténtica norma de cesión no es, por tanto, ni la LOFCA, ni la ley específica

de cesión, sino los artículos o disposiciones estatutarias que relacionan los tributos que se atribuyen a cada Comunidad Autónoma –en el caso de Andalucía el art. 57.1 EAA–. La ley específica de cesión, de rango ordinario, actuaría como una *conditio iuris* suspensiva del ejercicio del derecho a los tributos cedidos adquirido en virtud del precepto estatutario correspondiente²¹.

Además la LOFCA constituye el marco orgánico general por el que ha de regirse la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, pero la determinación del régimen jurídico concreto de la cesión se encomienda por la LOFCA y por los Estatutos de Autonomía a la ley específica de cesión. La LOFCA se relaciona con estas leyes específicas de cesión no en virtud de un criterio de jerarquía sino de reserva material que impide que estas leyes regulen el núcleo básico del régimen jurídico de los tributos cedidos sometido a reserva de ley orgánica. Esto es, al Estado corresponde decidir los impuestos del sistema tributario estatal que podrán ser cedidos, total o parcialmente a las CCAA, así como el grado e intensidad de las competencias tributarias que serán atribuidas a las CCAA.

Las leyes específicas de cesión forman parte del bloque de la constitucionalidad, ya que actúan como normas delimitadoras de las competencias entre Estado y Comunidades Autónomas (art. 28.1 LOTC). Han sido concebidas como una modalidad de *leyes paccionadas*, ya que la participación de las CCAA en la elaboración de esas leyes resulta obligada, al requerirse en los Estatutos que la tramitación de las mismas sea precedida de un previo acuerdo de la Comisión Mixta Estado-CCAA, en el que se delimite el contenido del proyecto de ley de cesión o, en su caso, de los decretos-Leyes (art. 57.3 EAA). La existencia de una ley específica para cada CA amparaba la posibilidad de que las condiciones legales de cesión pudieran ser diferentes entre las autonomías (STC 181/1988, FJ 3.º), quedando así reforzado, en última instancia, el principio de autonomía financiera, lo que implicaba *a sensu contrario* que legalmente era admisible que el régimen de la cesión no fuera plenamente uniforme, a salvo las disposiciones de la LOFCA que constituyen el referente normativo común. Sin embargo, tal posibilidad quedó vedada desde los Acuerdos de 31 de julio de 1981. Ante el riesgo de que se produjera una dispersión de criterios, en dichos acuerdos se consideró la necesidad de un marco jurídico de referencia idéntico con el objeto de que el proceso de cesión se desarrollase de forma homogénea en las diferentes Comunidades. Por ello, el apar-

²¹ Cfr. DA 6ª EAC; DA 1ª EAG; art. 57.1 EAA; art. 52.1 EAV; DA 2ª.1 EACan; DA 1 EAAst.; DA 1ª EACant; DA 1ª.1 EAR; DA 1ª.1 EAM; DA 2ª.1 EAAr; DA 1ª.1 CM; DA 1ª.1 EAE; DA 3ª.1 EAB; DA 1ª.1 EAM; DA 1ª.1 EAEL.

tado 25 aconsejaba que “el alcance y condiciones de la cesión de tributos será igual para todas las Comunidades Autónomas. A tal efecto se elaborará una ley donde se especifiquen dicho alcance y condiciones con carácter general, de forma que la cesión de tributos para cada Comunidad se haga en una ley de artículo único mediante la cual se aplica a dicha Comunidad la ley antes citada”. Se está ante una premisa que ha acompañado a todos los modelos de financiación aprobados hasta ahora: el carácter generalizable a todas las CCAA que ha de poseer cualquier nuevo régimen de cesión de tributos que se acuerde.

La Ley 30/1983, de 28 de diciembre, respondió a ese intento de racionalizar el proceso de cesión, creando un marco jurídico idéntico sobre el alcance y condiciones de la cesión de tributos estatales, que fuera de aplicación general a todas las CCAA. El ámbito de aplicación de la Ley 30/83 se extendió al conjunto de las Comunidades de régimen común, exceptuándose Cataluña. Dicha ley, como consecuencia de la no observación del trámite del previo acuerdo en Comisión Mixta paritaria, no fue aplicada a la Comunidad Autónoma catalana, que se rigió por su propia Ley de Cesión, la ley 41/1981, de 28 de octubre, aprobada con anterioridad. Según el Tribunal Constitucional, que declaró inconstitucional y nulo el inciso final del párrafo tercero de la Disposición Final de la Ley 30/1983 – que prevenía que la Ley 41/1981 quedaría modificada en los términos que señalare esa ley en las materias referentes al alcance y condiciones de la cesión– por vulneración del artículo 10.2 LOFCA, que requería ley específica, y el apartado tres de la Disposición adicional sexta del Estatuto catalán “que obligaba al Gobierno a elaborar el correspondiente proyecto de ley de modificación de la Ley 41/1981, sobre la base de un acuerdo adoptado por la Comisión Mixta Paritaria que el Estatuto crea”, por lo que “el Gobierno no pudo adoptar legítimamente de manera unilateral la correspondiente iniciativa legislativa”, porque “el hecho circunstancial único del adelanto en el tiempo de la inicial ley catalana, tramitada conforme a las reglas estatutarias, no resulta justificación suficiente para excluir a Cataluña del sistema de ley específica y del procedimiento negocial de elaboración del proyecto de ley”, y aplicar directamente a dicha Comunidad la Ley 30/1983 (STC 181/1988, FJ 7.º). La doctrina contenida en la STC 181/1988 estimaba, por el contrario, que “la Ley 30/1983 podía derogar cualquier precepto de la Ley 41/1981 ajeno a la cesión de tributos. No siendo esta materia reservada, por su contenido, a una ley específica para cada CA, una ley posterior del mismo rango y naturaleza... podía abordarla” (FJ 6.º).

Posteriormente la Ley 30/1983 fue sustituida en 1997 por la Ley 14/1996, de 30 de diciembre²², que asumió la misma función de constituir un modelo único de aplicación general a todas las Comunidades Autónomas, conteniendo su Título I una regulación del alcance y condiciones del nuevo régimen de cesión de tributos, "cuya estructura respetaba sustancialmente el esquema de la Ley 30/83, adaptándolo a la nueva situación derivada de la materialización del principio de corresponsabilidad fiscal efectiva". Esta ley, sin embargo, no fue aplicada a las Comunidades Autónomas de Andalucía, Extremadura y Castilla-La Mancha, ya que no asumieron como propio el modelo 1997-2001, por lo que se siguieron rigiendo por la Ley 30/1983, coexistiendo de esta forma durante este período dos leyes generales de cesión. De ahí que el art. 27 de la Ley 14/1996 previniera que desde el 1 de enero de 1997 quedaría derogada la Ley 30/1983, excepto respecto de aquellas CCAA que no asumieran, en todo o en parte, el nuevo régimen de cesión de tributos y, por tanto, continuarían rigiéndose, en todo o en la parte no asumida, por lo dispuesto en la Ley 30/1983 y en su respectiva ley específica de cesión. Ante posibles anomalías en relación a los criterios de conexión territorial de los hechos imponibles derivadas de la vigencia de reglas distintas, el apartado primero de la Disposición Adicional novena de la Ley de Acompañamiento de la LPGE para 1988 previno la solución al conflicto que pudiera plantearse cuando por aplicación de la Ley 30/1983 correspondiera el rendimiento de un determinado tributo cedido o la competencia para su gestión, liquidación o recaudación e inspección a una CA distinta a la que correspondería conforme a la citada Ley 14/1996, estableciendo que en tal supuesto *prevalecería lo que resultara de aplicar la Ley 30/1983*.

Finalmente, las leyes generales de cesión de 1983 y 1996 fueron derogadas desde el 1 de enero de 2002 de forma definitiva por la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, cuyo Título II, siguiendo el esquema trazado por sus predecesoras y, en especial, el regulado en el Título I de la Ley 14/1996, establece el nuevo régimen general de

²² Mediante el Acuerdo 1/96, de 23 de septiembre, del Consejo de Política Fiscal y Financiera por el que se estableció el modelo de financiación de las Comunidades Autónomas para el quinquenio 1997-2001 se decidió materializar el principio de corresponsabilidad fiscal, haciendo uso del mecanismo de cesión de tributos, con la ampliación del ámbito de cesión de tributos a una parte del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la atribución a las Comunidades de ciertas competencias normativas sobre los mismos. Lo que forzó a introducir algunas modificaciones en el régimen jurídico general de la cesión de tributos contenido en la LOFCA y a revisar, con igual finalidad, la regulación del alcance y condiciones de la cesión, revisión que se operó con la Ley 14/1996.

la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas²³. La aplicación generalizada de esta nueva ley general de cesión, sin que se formulara ninguna excepción en esta ocasión, ha sido posible porque todas las CCAA de régimen común se han acogido al nuevo modelo de financiación autonómica.

Aprobadas las leyes generales de cesión, que complementan el marco general diseñado por la LOFCA, las Comisiones Mixtas de las distintas CCAA se limitan a asumir el contenido de las mismas, haciendo suyas sus disposiciones. Sobre la base de estos acuerdos de las Comisiones Mixtas, el Gobierno elabora los proyectos de ley específicos para las Comunidades, que se remiten íntegramente a lo dispuesto en las leyes generales a los efectos de delimitar el alcance y condiciones de la cesión. En relación a la primera ley general de cesión –esto es, la Ley 30/1983–, la primera ley específica para la Comunidad Autónoma andaluza (Ley 32/1983, de 28 de diciembre) mediante un artículo único prescribía sin más que: “El alcance y condiciones de cesión de tributos de la Comunidad Autónoma de Andalucía, a la que se refieren los artículos 57 y 60 de su Estatuto de Autonomía, son los establecidos en la Ley General reguladora de la Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas”²⁴. En relación con las posteriores dos leyes generales de cesión, si bien, las leyes específicas de las CCAA también se han limitado a remitirse plenamente a su contenido, se han encargado además de operar los correspondientes ajustes en los respectivos preceptos estatutarios que regulan los tributos cedidos con el fin de adaptarlos a los nuevos regímenes de cesión que introdujeron tanto la Ley 14/1996²⁵ como la Ley 21/2001²⁶. Por lo que respecta a Andalucía, si bien no asumió el régimen de tributos cedidos regulado por la Ley 14/1996, sí aceptó el nuevo régimen general contemplado en la Ley 21/2001, de forma que aprobó una nueva ley específica de cesión –la Ley 19/2002, de 1 de julio– que en su artículo 1 modifica el conte-

²³ El Acuerdo del CPFF de 27 de julio de 2001 continuó con la política de ahondar en la corresponsabilidad fiscal a través de los tributos cedidos, ampliando el catálogo de los impuestos que pueden ser susceptibles de cesión, así como las competencias ejercitables sobre los mismos. Esta profundización en la corresponsabilidad hizo necesario modificar nuevamente la LOFCA para dar cobertura a dicho acuerdo, y el marco legal ordinario de la cesión de tributos del Estado.

²⁴ En igual sentido, se operó en el resto de las leyes de cesión de impuestos: Leyes 31/1983 a 43/1983, de 28 de diciembre, reguladoras de la cesión de tributos.

²⁵ Cfr. las Leyes 25 a 36/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a las CCAA de régimen común que hubiesen ratificado el Acuerdo de 23 de septiembre de 1996 y de fijación del alcance y condiciones de la cesión.

²⁶ Cfr. Leyes 17 a 31/2002, de 1 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a las distintas CCAA y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.

nido del art. 57.1 EAA para actualizar el catálogo de tributos objeto de cesión, mientras que el artículo 2 fija el alcance y condiciones de dicha cesión con una remisión íntegra a lo que establece la Ley 21/2001. Esta nueva ley específica derogó la anterior Ley autonómica 32/1983.

Una vez que parecían despejadas las dudas sobre la función y posición normativa de las leyes de cesión, la actuación de las dos últimas leyes generales como leyes marco del art. 150.1 CE ha reactivado la discusión doctrinal en torno a esta fuente normativa, a la vez que ha generado un nuevo tema de discusión en torno al uso de las leyes del art. 150.1 CE, previstas para la delimitación extraestatutaria de competencias entre el Estado y las CCAA, en el terreno de la financiación autonómica. El art. 150.1 CE permite a las Cortes Generales atribuir a las CCAA la facultad de dictar normas legislativas en materias de competencia estatal mediante leyes marco que establezcan los principios, bases y directrices a los que habrán de ajustarse en el ejercicio de dichas facultades, así como los procedimientos de control político de las Cortes para la fiscalización de la actividad normativa, sin perjuicio del control jurídico correspondiente a los Tribunales.

La técnica de las leyes marco es diversa a la delegación legislativa que desarrolla el artículo 82 CE. Se está ante un supuesto de delegación legislativa, pero no entre una ley y un decreto gubernamental, sino entre una ley estatal y otra autonómica. La delegación se produce entre dos sujetos constitucionalmente legitimados para dictar leyes, mientras que la delegación prevista en el art. 82 CE habilita de forma excepcional a dictar un decreto con rango de ley al Gobierno, sujeto carente de la potestad de dictar leyes en sentido formal. Ello explica las mayores limitaciones a que se sujeta tanto el legislador del Estado, al dictar la ley de habilitación, como el Gobierno, al hacer uso de la misma, tendentes a evitar que el legislador parlamentario haga dejación de su responsabilidad constitucional a favor del máximo órgano del poder ejecutivo. Requisitos inexistentes, por el contrario, en las leyes marco, donde no hay fijación de plazo, ni la delegación se agota por el uso que de ella se haga. De ahí que, como indica Solórzabal Echevarría, “se permite a la ley autonómica un superior margen de actuación que el consentido al decreto del Gobierno en el caso de la legislación delegada. En efecto, este tipo de delegación se está pensando en su agotamiento mediante un único ejercicio de la misma, de modo que no cabe un uso sucesivo de la delegación para corregir una normación ya emitida, mientras que la delegación legislativa del art. 150 permitiría un ejercicio continuado de la potestad legislativa que en la misma se atribuye. Se trataría

asimismo de un uso no sometido a plazo definido, de modo que durará mientras la delegación no se revocase”²⁷.

Tampoco cabe la posibilidad de identificar las leyes marco con las bases o leyes básicas, lo que se conoce como “legislación básica”, sobre determinadas materias reservadas al Estado por el art. 149.1 CE, de modo que a las CCAA tan sólo les corresponda el desarrollo legislativo de esas bases estatales. Aunque en ambos casos se está ante técnicas delimitadoras de competencias responden a supuestos distintos. Las leyes básicas están referidas a materias compartidas, aplican el marco constitucional de reparto competencial, a diferencia de las leyes del art. 150.1 CE que suponen una alteración de la distribución competencial operada por el texto constitucional, ya que se desenvuelven en el ámbito de las materias de competencia estatal. A través de esta técnica se transfiere a las autonomías facultades de tipo legislativas sobre algunas de las materias que el art. 149.1 CE atribuye al Estado. En otras palabras, el contenido de las leyes-marco no puede afectar a los supuestos de legislación compartida del art. 149.1 CE, sino a materias de exclusiva titularidad estatal. La distinción entre estas técnicas normativas fue puesta de relieve por el TC desde fechas tempranas: “el ejercicio de la competencia estatal de las bases o legislación básica a que en distintos párrafos de su apartado primero se refiere el art. 149 no requiere, en modo alguno, la promulgación de Leyes de bases o de Leyes marco. Así pues las bases a que se refiere en nuestro caso los párrafos 11 y 13 del art. 149.1 de la CE, no tienen nada que ver con la delegación legislativa de que tratan los artículos 82 y 83 de la Constitución, ni se identifican con las leyes marco reguladas por el art. 150.1” (STC 1/1982, FJ 1º).

Esta categoría jurídica, cuya aplicación había permanecido inédita hasta 1997, ampara la posibilidad de que sobre los impuestos propios del Estado se pueda atribuir potestades normativas, parciales y puntuales, por las Cortes Generales a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas. Así la utilización por primera vez de estas leyes ha sido con este objeto, esto es, ceder a las CCAA la competencia para dictar para sí mismas normas legislativas en relación con los tributos cedidos, ejerciendo sobre ellos un poder tributario compartido con el del Estado. Las leyes específicas de cesión aprobadas en 1997 y, posteriormente, en 2002 han actuado como leyes marco del art. 150.1 CE. Dado que estas leyes al ceder la facultad para dictar normas legislativas se remiten a los casos y con-

²⁷ *Las bases constitucionales del Estado Autonomico*, Madrid, Mc-GrawHill, 1998, p. 155.

diciones previstos en la Ley general de cesión de tributos del Estado –es decir, la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, o la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, respectivamente–, son estas leyes las que realmente han realizado la función de marco. De manera que pudiera afirmarse que la ley general de cesión ha adquirido pleno valor jurídico en virtud de la invocación a la misma que han efectuado la totalidad de leyes particulares de cesión de cada Comunidad.

Se llegó a criticar inicialmente el uso realizado de las leyes del apartado 1 del art. 150 en este ámbito, en la medida que estas no son leyes acordadas, mientras que las leyes específicas sobre el alcance y condiciones de la cesión han de elaborarse sobre la base de un acuerdo adoptado por la Comisión Mixta Paritaria²⁸. Pese a estas discrepancias suscitadas, en el año 2002 se volvió a utilizar la misma técnica legislativa, de modo que las leyes específicas aprobadas han incorporado nuevamente la misma previsión, con la única diferencia que se remiten a la nueva ley general, en lugar de a la Ley 14/1996, utilizando la siguiente fórmula: “De acuerdo con lo dispuesto en el art. 150.1 de la Constitución y conforme a lo previsto en el art. 19.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, se atribuye a “la Comunidad Autónoma” la facultad de dictar para sí misma normas legislativas, en los casos y condiciones previstos en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común”.

Las leyes marco son el instrumento normativo más adecuado para operar estas cesiones, en lugar de las leyes de transferencia o delegación del art. 150.2 de la Constitución Española, ya que éstas últimas no se limitan a ceder facultades legislativas, sino que delegan la totalidad de las competencias sobre los impuestos. No obstante, la Disposición Adicional tercera del Estatuto de Autonomía Canario incita a la reflexión a este respecto, ya que dispone que: “Una ley orgánica de las previstas en el artículo 150.2 de la Constitución podrá atribuir a las Comunidad Autónoma de Canarias facultades relativas a los impuestos indirectos de específica aplicación en Canarias, derivados de su régimen económico-fiscal”. Pero independientemente del instrumento normativo que se hubiese utilizado –ya sean las leyes del 150.1 CE, ya las del 150.2 CE–, las competencias cedidas podrían ser recuperadas por el Estado en cualquier momento, revocando la delegación efectuada, dado que la titularidad de las mismas sigue siendo estatal, salvo que *a pos-*

²⁸ En tal sentido, se ha pronunciado PÉREZ ROYO, J.: *Constitución...*, *op. cit.*, p. 81.

teriori se proceda una reforma de los Estatutos con el fin de dar forma estatutaria a la ampliación de competencias previamente formalizada. Por ello, si las facultades normativas sobre los tributos cedidos pasaran a ser asumidas por los Estatutos, el Estado perdería la posibilidad futura de su reintegración mediante el mismo procedimiento. Sin embargo, a la vista del art. 19.2 LOFCA, que permite al Estado recobrar las competencias que se atribuyan a las Comunidades Autónomas en relación con los tributos cedidos cuando resulte necesario para dar cumplimiento a la normativa sobre armonización fiscal de la Unión Europea, la revisión estatutaria con el fin de afianzar la cesión con carácter definitivo no parece una opción factible ni aconsejable.

Otra cuestión controvertida es si el ejercicio de facultades legislativas sobre los tributos de titularidad estatal es susceptible de ser cedido por medio de una ley marco. Las materias que pueden ser objeto de descentralización por esta vía tienen que ser competencia exclusiva del Estado, bien porque así esté expresamente previsto en el art. 149.1 de la Constitución, excluyendo las materias reservadas a ley orgánica, o bien por el juego de la cláusula residual del art. 149.3 CE, en cuya virtud se convierte en materia de competencia estatal todo lo no expresamente asumido por las CCAA en sus Estatutos de Autonomía. Las competencias residuales no plantean ningún problema, las primeras, por el contrario, tan sólo podrán ser delegadas o transferidas en la medida que no se afecte al principio de unidad del art. 2 CE. La incidencia negativa en la unidad resulta difícil que ocurra, porque las leyes marco no realizan un traspaso global de la totalidad de las competencias sobre la materia –en este caso, de los impuestos–, sino simplemente pretenden que tenga naturaleza compartida –de forma que ya se habla de los impuestos cedidos como impuestos compartidos–. La clave reside, por ello, en determinar si mediante el ejercicio de las concretas facultades impositivas cedidas, el principio de unidad fiscal puede resultar quebrantado. No es posible establecer una regla general, sino que habrá de analizarse cada caso concreto, pues, como apunta Balaguer Callejón, no puede “definirse una prohibición absoluta en determinados ámbitos generales (tales como Defensa, Justicia, relaciones internacionales) ya que el carácter sectorial que puede tener la ley marco (acotando la materia a aspectos puramente secundarios sobre los que sea conveniente proceder a una cierta descentralización), así como las fuertes limitaciones que el legislador general del Estado puede establecer en la misma, impiden definir un límite rígido que nos indique previamente si la ley marco vulnera o no

el principio de unidad”²⁹. En efecto, las leyes de cesión han fijado una serie de cautelas –o según la Constitución, principios, bases o directrices– para prevenir una excesiva disparidad fiscal, por lo que una posible trasgresión de la unidad financiera y de mercado tan sólo sería imputable al uso desmedido que de estas facultades pudieran ejercer las autonomías en la práctica. Pero determinar *a priori*, en términos abstractos, a partir de qué margen de maniobra impositiva se pone en peligro la reiterada unidad resulta de una dificultad extrema. Por ello, concluye Medina Guerrero: “será en el momento del ejercicio de la competencia normativa cuando, a la luz de las circunstancias concurrentes, cabrá apreciar la eventual quiebra del principio, pues sólo entonces se podrá calibrar en su justa medida –en los términos perfilados por la jurisprudencia constitucional– si las consecuencias objetivas de las medidas adoptadas (implican) el surgimiento de obstáculos que no guarden relación con el fin constitucionalmente lícito que aquéllas persiguen (STC 37/1981, FJ 2º)”³⁰.

Resta añadir que la exclusión de Andalucía, junto con Castilla-La Mancha y Extremadura, del ámbito de aplicación de la Ley 14/1996, por no haber asumido como propio el modelo de financiación autonómica aplicable al quinquenio 1997-2001, es constitucionalmente admisible, ya que el artículo 150.1 CE permite que la delegación pueda ser general o asimétrica, esto es, que la facultad de dictar leyes es delegable a todos o algunos de los Parlamentos Autonómicos. Por tanto, el ejercicio desigual de esta facultad constitucional por las Cortes Generales puede generar legítimamente supuestos de asimetría competencial extraestatutaria a favor de una o varias CCAA.

En el art. 150.1 CE se dispone que "sin perjuicio de la competencia de los tribunales, en cada ley marco se establecerá la modalidad de control de las Cortes Generales sobre las normas legislativas de las Comunidades Autónomas". Las normas legislativas emanadas por las CCAA, en aplicación de la ley marco, están así sujetas tanto a un control jurisdiccional, que corresponderá al TC, como a un control político a cargo de las Cortes Generales. Respecto al control parlamentario, el art. 167 RCD no ha incorporado ninguna previsión específica, limitándose a remitirse a lo dispuesto en el art. 153 RCD, referido a las fórmulas de control del Congreso de los Diputados sobre los decretos-legislativos tras su ela-

²⁹ *Derecho Constitucional*, Madrid, Tecnos, 1999, p. 350.

³⁰ “Algunas consideraciones sobre la eventual reforma del sistema de financiación”, *El Estado Autonomico in fieri. La reforma de los Estatutos de Autonomía*, Sevilla, IAAP, 2005, pp. 201-202.

boración definitiva por el Gobierno. En dicho artículo se permite que si en el plazo del mes siguiente a la publicación del texto articulado o refundido, algún Diputado o Grupo Parlamentario formulara objeciones al uso de la delegación, se remitirá a la Comisión de la Cámara competente para que elabore un dictamen que será debatido en el Pleno con arreglo a las normas generales del procedimiento legislativo. En el supuesto de que no se formularan objeciones se entiende que se ha hecho un uso correcto de la delegación legislativa. No obstante, se dictamina que los efectos jurídicos de dicho control serán los que se prevean en la propia ley de delegación y, por tanto, en la propia ley marco.

Además, en cumplimiento de la previsión constitucional, el art. 2.2 de las respectivas leyes específicas de cesión exige que las CCAA remitan a la Comisión General de las CCAA del Senado los proyectos de normas elaborados, antes de la aprobación de las mismas. Esta modalidad de control no encaja fácilmente con las previsiones del 150.1 CE y el RCD, que parecen exigir que el control de las Cortes se ejerza sobre las normas legislativas una vez dictadas, no antes de su aprobación. Al margen de lo cual, por parte de la doctrina, se ha criticado que se trata de una fórmula muy liviana de control pero que pudiera tener repercusiones de gran trascendencia, ya que las Cortes Generales, ante un uso incorrecto o inoportuno de las facultades legislativas cedidas por una ley marco, estarían facultadas para recuperarlas.

I.4. LA LEY DEL FONDO DE COMPENSACIÓN INTERTERRITORIAL

Conforme al art. 158.2 CE “con el fin de corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad, se constituirá un Fondo de Compensación Interterritorial con destino a gastos de inversión, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas y provincias, en su caso”. Se está ante un precepto constitucional que deja sin precisar cuestiones esenciales sobre la naturaleza y el funcionamiento del Fondo de Compensación, que ha sido el instrumento de solidaridad por excelencia de la financiación autonómica, relegando implícitamente al legislador ordinario la labor de decantarse por las distintas opciones posibles.

En cumplimiento del mandato constitucional contenido en el artículo 158.2, el artículo 16 LOFCA es el que establece los principios generales y las normas básicas a los que debe ajustarse el Fondo de Compensación, encomendando a una ley ordinaria la regulación específica de su funcionamiento e instrumentación.

La Ley 7/1984, aunque el Fondo de Compensación se creó en 1982, posteriormente la Ley 29/1990, de 31 de marzo, y, por último, la Ley 22/2001, de 27 de diciembre, han cumplido la previsión de la Ley Orgánica. La última de estas leyes ha incorporado la novedad de escindir el antiguo Fondo de Compensación Interterritorial en dos: el Fondo de Compensación, que es el equivalente al anterior Fondo de Compensación Interterritorial, y un Fondo Complementario.

A su vez la eficacia del Fondo se encuentra supeditada a la aprobación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado, de la que se hablará más adelante, donde se incluye un artículo que indica la dotación anual del Fondo de Compensación y el Fondo Complementario, en tanto que transferencias estatales, así como las Comunidades beneficiarias, estableciendo además expresamente la Disposición Adicional única de la actual ley del FCI (L. 22/2001) que para los siguientes ejercicios serán beneficiarias de los Fondos las CCAA que figuren designadas anualmente en las leyes presupuestarias³¹. La ley anual de Presupuestos del Estado también se encarga del reparto material entre las CCAA, de conformidad con la distribución del mismo acordada por las Cortes Generales, mediante la autorización de los gastos de inversión. Tal esquema es el que el Tribunal entiende que se deriva de la Constitución y la LOFCA (STC 63/1986, FJ 6º).

Ha de reseñarse que el margen de apreciación conferido al legislador ordinario en este campo es extraordinariamente amplio, por cuanto el art. 16 LOFCA le permite no sólo definir y ponderar la importancia de los índices enumerados para la distribución del Fondo, sino también introducir aquellos otros criterios que se estimen procedentes. En relación a la definición de las variables, el legislador sólo tiene dos límites, según ha entendido el Tribunal Constitucional: "1) que, en todo caso, se tengan en cuenta como base de cálculo los criterios expresamente mencionados, y 2) que el reparto del Fondo se efectúe en favor de los territorios comparativamente menos desarrollados, esto es, con criterios correctores" (STC 183/1988, FJ 3º). Y en lo que respecta a la ponderación de criterios, ha concluido que la invalidación de la decisión de las Cortes Generales sólo procedería si resultase "manifiestamente incompatible con los fines constitucionales que justifican la existencia del Fondo" (STC 250/1988, FJ 3º). Este amplio margen de actuación

³¹ En el presente ejercicio 2006, el art. 107.6 de la Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2006 ha dispuesto que serán beneficiarias: Galicia, Andalucía, Asturias, Cantabria, Murcia, Valencia, Castilla-La Mancha, Canarias, Extremadura y Castilla-León. En igual sentido, cfr. también el art. 99 de la Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005.

del que dispone el legislador ordinario al regular el Fondo fundamenta la posición de prevalencia de la ley reguladora del Fondo frente a la LOFCA, ya que la Constitución reserva a aquélla y no a ésta la distribución del Fondo.

Dichas leyes reguladoras de la forma de cálculo de la dotación y de los criterios de distribución y su ponderación se han elaborado siguiendo los trámites procedimentales del artículo 74.2 CE, que se caracteriza porque se inicia en el Senado y, a falta de acuerdo entre éste y el Congreso, debe ser una Comisión Mixta, integrada por igual número de senadores y diputados, la que resuelva las diferencias: si el texto así elaborado no es aprobado por ambas Cámaras, decide el Congreso por mayoría absoluta. Es probable que este procedimiento sea modificado cuando se aborde la reforma del Senado, otorgándole una posición preeminente, sino exclusiva, en la distribución. Se ha advertido por Medina Guerrero que el art. 158.2 CE "ha desaprovechado una ocasión propicia para potenciar el papel del Senado en cuanto Cámara de Representación de las Comunidades Autónomas, encomendándole con exclusividad la tarea de distribución del FCI"³². En efecto, la única prerrogativa que el texto constitucional ha concedido a la Cámara Alta es la de iniciar este procedimiento.

Sobre la verdadera naturaleza jurídica –legislativa o no– del acto de distribución por las Cortes Generales del contenido del Fondo y el procedimiento a seguir se han vertido otras opiniones. Así respecto a la necesidad de que el acto de distribución revista valor de ley, no está exento de lógica el razonamiento, que, desmarcándose del mayoritario parecer doctrinal, considera que el acto de distribución no tiene carácter legislativo y, por tanto, las Cortes Generales, al legislar sobre el FCI, se extralimitan en su función legislativa, en cuanto confieren forma y rango normativo de Ley a una materia sobre la cual la Constitución había determinado una regulación diferente³³. Sin embargo, el art. 140 del Reglamento del Senado descarta toda extralimitación, al preceptuar que los proyectos de distribución del Fondo de Compensación Territorial se presentarán ante el Senado y serán tramitados siguiendo el procedimiento legislativo ordinario. Sin embargo, hubiera sido más coherente con el tenor literal de la Constitución y de la LOFCA, limitar el procedimiento del artículo 74.2 para realizar la distribución efectiva del Fondo en-

³² "La Hacienda de la Comunidad Autónoma Andaluza", *El Estatuto de Andalucía. Las competencias*, vol. I, Porrás Nadales, A. y Ruiz Rico, J. J. (eds.), Barcelona, Ariel, 1990, p. 94.

³³ JIMÉNEZ APARICIO, E.: "Ley del Fondo de Compensación Interterritorial: su inconstitucionalidad formal", *REDF*, n.º 64, 1989, *passim*.

tre las CCAA, mientras que la tarea de ponderar, quinquenalmente, los índices o criterios, conforme a los cuáles proceder a la distribución se hubiera encomendado a una ley tramitada por el procedimiento ordinario³⁴.

En la reforma del Fondo operada en 1990, se siguió, sin embargo, una vía procedimental manifiestamente contraria a la Constitución, al canalizarse a través de un Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera, de 21 de febrero de 1990. Aunque el contenido de este acuerdo fue incorporado a una ley reguladora del Fondo de Compensación al poco tiempo de su aprobación –la Ley 21/1990–, la Ley de Presupuestos de 1990 previno que, en tanto no se aprobara esa ley, el Acuerdo prevalecería sobre la Ley de 1984, que sólo sería aplicable supletoriamente. Dicha previsión normativa, como acertadamente ha apreciado Falcón y Tella, "hurtó a las Cortes Generales la competencia que la Constitución les atribuye, colocando al Senado y al Congreso ante una política de hechos consumados, y convirtiendo paralelamente al Consejo de Política Fiscal y Financiera –órgano meramente consultivo– en el verdadero artífice de la distribución del Fondo"³⁵. La inconstitucionalidad de esta actuación normativa no quedó subsanada con el reconocimiento efectuado en la Ley de Presupuestos, ya que la ley presupuestaria se encuentra vinculada a la Ley del Fondo, y no a la inversa. Esta disertación doctrinal nos introduce en otra polémica más espinosa, que no es otra que la relativa al valor y posición normativa que ocupan los acuerdos adoptados por el CPFF y las Comisiones Mixtas, y que se analizan en el siguiente epígrafe.

Antes debe indicarse que los proyectos de inversión financiados con cargo a los Fondos de Compensación deben ser determinados de mutuo acuerdo por el Estado y las Comunidades Autónomas, según la distribución de competencias existentes en cada momento (art. 16.7 LOFCA). La exigencia de acuerdo se consideró compatible con la Constitución por el Tribunal Constitucional, por tratarse de una fórmula de colaboración financiera, no de un control estatal, y por la necesidad del Estado de garantizar la efectiva consecución de las finalidades de compensación perseguidas con el Fondo (SSTC 183/1988, FJ 6; 250/1988, FJ 4).

³⁴ En tales términos se ha manifestado URIARTE ZULUETA, M.: "El Fondo de Compensación Interterritorial", *Organización territorial del Estado*, vol. I, Madrid, IEF, 1984, pp. 294 y 298.

³⁵ "El Fondo de Compensación Interterritorial", *Revista Valenciana de Hacienda Pública*, n.º 11, 1990, p. 92.

1.5. LOS ACUERDOS DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA: SU DISCUTIDO VALOR JURÍDICO

La regulación de los diversos modelos de financiación autonómica aplicados desde el establecimiento de los entes autonómicos ha sido fruto no sólo de los textos legales, sino también de forma destacada de los acuerdos adoptados por las Comisiones Mixtas Estado-Comunidades Autónomas y por el Consejo de Política Fiscal y Financiera. Este desarrollo de los principales elementos del sistema de financiación autonómica mediante acuerdos, que se incorporan con posterioridad a disposiciones legales del Estado, no deja de suscitar serios interrogantes sobre su idoneidad y, lo que es aún más grave, sobre su constitucionalidad. En el estudio de estos acuerdos ha de distinguirse según se trate de acuerdos bilaterales de las Comisiones Mixtas o de los multilaterales del Consejo, al ser dos vías de regulación de la financiación autonómica sustancialmente distintas, que obedecen a lógicas diferentes. La dificultad para conjugar ambas vías ha concluido en la práctica con la preponderancia de los acuerdos adoptados en el CPFF respecto a los acordados por las Comisiones Mixtas, que se limitan a asumir o ratificar los previamente adoptados a nivel multilateral. De manera que el CPFF se ha acabado convirtiendo en una institución central del sistema, pues aunque se haya concebido como un órgano consultivo, carente de potestades decisorias, sus acuerdos han contribuido de forma decisiva al propósito de homogeneización de la financiación autonómica perseguido por la LOFCA³⁶. Pero este efecto está condicionado a la aceptación de los acuerdos del CPFF por las Comisiones Mixtas, al no tener aquellos fuerza vinculante para las CCAA. De ahí que siempre quepa la negativa de una o varias comunidades a instaurar el modelo que pretenda ser implantado por el CPFF en la generalidad de las Comunidades Autónomas. Las relaciones entre estos órganos “no pueden explicarse en términos de jerarquía o dependencia alguna, ya que se trata de órganos con naturaleza y competencias diversas, que intervienen de modo distinto en la determinación de la financiación de las Comunidades Autónomas”³⁷.

³⁶ La importancia del CPFF en la configuración del sistema de financiación fue puesta de relieve por Tanco Martín-Criado y Torres Cobo, que reconocen que “el lugar adecuado para discutir y elaborar una propuesta del sistema de financiación de las CCAA era el Consejo de Política Fiscal y Financiera, en cuyo seno se podía obtener un consenso generalizado que hubiera sido prácticamente imposible con discusiones bilaterales en quince Comisiones Mixtas” (“Desarrollo histórico de la negociación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas”, *Cinco estudios sobre la financiación autonómica*, Madrid, IEF, 1988, p. 57).

³⁷ RAMALLO MASSANET Y ZORNOZA PÉREZ: “El Consejo de Política Fiscal y Financiera y las Comisiones Mixtas en la financiación de las Comunidades Autónomas”, *Cuadernos de Derecho Público*, n.º 2, 1997, p. 96.

1.5.1. LOS ACUERDOS DE LAS COMISIONES MIXTAS

En relación a la eficacia de los acuerdos de las Comisiones Mixtas Paritarias –integradas por representantes del Gobierno del Estado y la Comunidad Autónoma–, el Tribunal Constitucional ha distinguido los acuerdos de transferencia de bienes y servicios, como consecuencia del traspaso de competencias del Estado a las CCAA, de los acuerdos en materia de financiación (de determinación del régimen de los tributos cedidos, de fijación de la participación en los ingresos estatales que correspondía a cada Comunidad y de adopción de los modelos de financiación recomendados por el CPFF). Según cada Estatuto –en el caso de Andalucía, Disposiciones Transitorias 2ª y 6ª EAA–, las comisiones mixtas que adopten estos últimos acuerdos pueden coincidir o no con aquéllas que aprueban los acuerdos de transferencias de servicios inherentes a las competencias, pero, en cualquier caso, la jurisprudencia constitucional les atribuye un valor diferente a ambas actuaciones de las Comisiones Mixtas³⁸.

Sobre los Reales Decretos aprobados por el Gobierno para formalizar normativamente los acuerdos que establecen las normas de traspaso de funciones y servicios, el Tribunal Constitucional ha tenido ocasión de declarar que constituyen "el instrumento jurídico por el que se aprueban los acuerdos de las Comisiones Mixtas, pero no cabe confundirlos con ellos. Los acuerdos son propuestas vinculantes para el Estado, que deberá respetar su contenido", añadiendo que, dado que la validez de estos acuerdos deriva directamente de los Estatutos de Autonomía y tienen su origen último en el artículo 147.2 de la Constitución, "no cabe admitir que una ley estatal pueda incidir en el ámbito competencial de las Comisiones Mixtas e imponerse a sus acuerdos; el inferior rango del instrumento jurídico utilizado para la aprobación de los mismos no implica una subordinación jerárquica normativa" (STC 76/1983, FJº 28). Se reconoce así una reserva competencial en favor de las Comisiones Mixtas para la regulación de los traspasos de servicios a las Comunidades Autónomas, que opera como fundamento de la fuerza vinculante de los acuerdos.

Esta jurisprudencia constitucional sobre la naturaleza de los acuerdos de las comisiones mixtas de transferencias de servicios resulta aplicable para explicar el valor de los acuerdos de las comisiones mixtas en los primeros momentos del desarrollo de la financiación autonómica –hasta la aprobación de la LOFCA–,

³⁸ Diferenciación que también es efectuada en la STS 29-I-1999, fundamento de derecho 3º (Ar. 1959).

pues el traspaso de servicios y su financiación se realizaron de forma conjunta. No obstante, con posterioridad, los Reales Decretos de transferencias de servicios acordados por las Comisiones Mixtas han seguido incorporando una importante previsión a efectos de determinar la financiación requerida por las Comunidades, ya que deben incluir obligatoriamente la valoración del coste efectivo anual de las funciones y servicios cuyo traspaso se efectúa³⁹. Exigencia que se reitera anualmente en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado al regular el contenido mínimo de los Reales Decretos que aprueban las nuevas transferencias de servicios a las CCAA⁴⁰.

Es conveniente precisar que los Reales Decretos de transferencia no tienen un valor atributivo de competencias a las CCAA, la titularidad de las mismas corresponde a cada Comunidad Autónoma por obra de la Ley Orgánica por medio de la cual se aprueba su Estatuto de Autonomía⁴¹, actuando aquellos Reales Decretos únicamente como instrumento para facilitar su ejercicio. El traspaso de servicios no es, por tanto, un requisito para la adquisición de la titularidad de las competencias, sino "condición para el pleno ejercicio de las competencias estatutariamente transferidas cuando, según su naturaleza, sea necesario e imprescindible, caso en el cual es constitucionalmente lícito el ejercicio de las competencias por el Estado mientras los servicios no sean transferidos" (STC 25/1983, FJ 3.º). Ha de constatarse que esta afirmación es válida respecto a los Reales Decretos de Transferencias vigentes ya los Estatutos, ya que en la fase preestatutaria los Reales Decretos no procedieron a la simple traducción administrativa de las competencias asumidas, sino que atribuyeron al mismo tiempo las competencias al ente preautonómico. Esta diferencia de valor jurídico fue puesta de relieve por el Tribunal Constitucional, al señalar que: "sólo en las situaciones de lo que se llamó preautonomías las competencias se adquirieron por medio de traspasos, y esta

³⁹ Vid. art. 18.2.d) de la Ley 12/1983, de 14 de octubre, del Proceso Autonómico, inspirado en el punto 9 de los Acuerdos Autonómicos de 31 de julio de 1981.

⁴⁰ A título ejemplificativo, cfr. el art. 98 de la Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2005 o el art. 106 de la Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2006 que disponen: "Los Reales Decretos que aprueben las nuevas transferencias de servicios contendrán como mínimo los siguientes extremos: c) la valoración referida al año base de 1999, correspondiente al coste efectivo anual del mismo, a efectos de la revisión del valor del Fondo de Suficiencia de la Comunidad Autónoma que corresponde prevista en el art. 16.1 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común".

⁴¹ Así se ha precisado en una reiterada jurisprudencia constitucional. Véanse, entre otras, las SSTC 25/1983, FJ 3.º; 76/1983, FJ 28.º; 87/83, FJ 4.º; 88/1983, FJ 3.º; 113/1983, FJ 3.º; 77/1984, FJ 4.º; 125/1984, FJ 1.º; 87/85, FJ 3.º; 11/1986, FJ 3.º; 155/1990, FJ 2.º.

modalidad puede todavía hoy funcionar respecto de aquellas competencias que en el Estatuto no hayan sido mencionadas. Habrá que concluir entonces que no es posible, en puridad, transferir las competencias que corresponden ya en virtud del Estatuto, si corresponden en virtud de éste, *ope legis* o *ipso iure*, mal se pueden transferir" (STC 25/1983, FJ 3.º).

Los Reales Decretos de traspasos tienen valor como norma interpretativa, ya que, aún cuando no operan una distribución de competencias, poseen eficacia como complemento interpretativo del bloque de constitucionalidad. Observación similar formula el Tribunal Constitucional: "si está claro que dichos Reales Decretos no pueden alterar la distribución de competencias establecida en la Constitución y en los Estatutos de Autonomía, sí son medios idóneos para concretar las formas, modos y procedimientos para el ejercicio de las respectivas competencias estatales y autonómicas" (STC 146/1986, FJ 2.º). De ahí que haya conceptualizado estos Reales Decretos como criterio interpretativo válido para determinar el alcance de las competencias, en cuanto contienen, con mayor o menor detalle, una especificación de las funciones que se traspasan a la Comunidad Autónoma, las que se reserva el Estado y aquéllas en que deben concurrir ambas Administraciones⁴². No obstante, ha advertido que "el intérprete, ante eventuales antinomias entre lo dispuesto entre aquellos Reales Decretos y lo regulado en las normas atributivas o delimitadoras de competencias no podrá hacer prevalecer aquellos sobre éstas sin introducir, al tiempo, una jerarquización por completo contradictoria con la Constitución y con la autonomía que aquella garantiza" (STC 102/1985, FJ 2.º)⁴³.

Por el contrario, a los acuerdos de las Comisiones Mixtas relativos a la financiación de las CCAA no les ha sido reconocido valor vinculante para el poder legislativo. Respecto a los acuerdos de las Comisiones sobre cesión de tributos únicamente obligan al Gobierno a tramitarlos como proyectos de ley, pero no hay fundamento constitucional alguno que habilite para imponer al Parlamento los

⁴² Incluso los califica de "elementos auxiliares de la interpretación" (STC 146/1986, FJ 2.º). Sobre el carácter de criterio interpretativo de los Reales Decretos, véanse SSTC 48/1985, FJ 5.º; 88/1987, FJ 3.º; 86/89, FJ 10; 153/1989, FJ 7.º.

⁴³ En esta línea, véase también la STC 147/1991, FJ 4.º E). Al respecto, matiza Muñoz Machado que si los Reales Decretos de Transferencias "aciertan a contener la interpretación correcta tienen la misma fuerza que la norma que interpretan, pero hasta tanto el Tribunal Constitucional verifique este extremo dichas normas no le vinculan en absoluto ni contienen criterios que deban prevalecer sobre las previsiones constitucionales y estatutarias" (*Derecho Público de las Comunidades Autónomas*, Madrid, Civitas, 1992, vol. I, p. 385).

acuerdos de las Comisiones Mixtas, impidiendo la posibilidad de que introduzca en sede parlamentaria enmiendas en los textos pactados. No obstante, tal posibilidad de enmienda es remota, porque los acuerdos de fijación del alcance y condiciones de la cesión de tributos y de modificación de los tributos cedidos aprobados en Comisión Mixta paritaria asumen el contenido de las leyes generales de cesión, que contienen un marco de referencia idéntico. Estos acuerdos son tramitados con posterioridad como leyes estatales específicamente referidas a una Comunidad. El TC reconoció en la sentencia 181/1988 que dichos acuerdos sobre cesión de tributos, sobre cuya base el Gobierno ha de elaborar un proyecto de Ley o Decreto-ley, son una especialidad procedimental que afecta únicamente al trámite previo de iniciativa legislativa, referida a un proyecto que en su tramitación en las Cortes se comportará como cualquier ley ordinaria en cuanto a su debate y aprobación (FJ 4.º). Por último, precisó que las leyes específicas de cesión no pueden ser calificadas como paccionadas y, por tanto, el proyecto de ley remitido por el Gobierno es susceptible de ser enmendado por las Cortes Generales con entera libertad (ibídem). Por el contrario, el Tribunal Supremo ha sostenido que se trata de leyes paccionadas, por lo que “resulta difícil separar el acuerdo de la correspondiente Comisión Mixta de lo que es el proyecto, porque ciertamente tal acuerdo se transforma inmediatamente y sin posibilidad alguna de modificación en el proyecto de ley, por ello se trata de un acto preparatorio propio de la elaboración de las leyes, que no es materia susceptible de recurso contencioso-administrativo” (STS 29 de enero de 1999, FJ 6º).

Idéntica conclusión es extensible en relación a los acuerdos de fijación del porcentaje de participación en los ingresos del Estado, por lo que, salvo esa especialidad en la fase de iniciativa legislativa, que obliga a presentar al Gobierno el texto pactado, la tramitación ha de seguir los cauces ordinarios⁴⁴. Las Cortes Generales no se encuentran obligadas a admitir el texto tal y como quede configurado en el acuerdo previo, aunque en la práctica siempre se han limitado a sancionarlo. En el período transitorio, que abarcó el período 1982-1986, se previno expresamente que la determinación del porcentaje correspondería a una Comisión Mixta, cuyo acuerdo debía ser incluido en los Presupuestos Generales del Estado. Para el período definitivo, sin embargo, el artículo 13.4 de la LOF-

⁴⁴ Tal es la posición de Medina Guerrero que admite que “el legislador esté vinculado políticamente por la negociación y que lo deseable es que las Cortes Generales se limiten a sancionarla”, pero no considera que sea “de recibo admitir sin más el texto tal y como quede configurado en el acuerdo previo, o que, como máximo, todas sus facultades al respecto se reduzcan al reenvío del mismo a los sujetos negociadores” (“La Hacienda de la Comunidad...”, *op. cit.*, p. 127).

CA, en su redacción anterior, establecía la aprobación por ley, pero no exigía necesariamente la intervención de las Comisiones Mixtas, ni, en el supuesto de que tal acuerdo se produjera, imponía que esa aprobación fuera necesariamente por la Ley de Presupuestos. No obstante, en la práctica las leyes de presupuestos continuaron aprobando el porcentaje de participación fijado en previos acuerdos de las comisiones mixtas, que siguieron realizando la función asumida en el período transitorio. Las Comisiones Mixtas afianzaron esta función de negociar el porcentaje de participación a partir de 1993, pues no sólo se encargaron de la fijación de los porcentajes de participación en los ingresos generales del Estado, sino también en los ingresos territoriales del IRPF.

La continuidad de la intervención de las Comisiones Mixtas no está exenta de lógica, ya que el artículo 13.1 de la LOFCA, al regular la participación en los ingresos del Estado en el período definitivo, estableció que el correspondiente porcentaje "se negociará", sin determinar el órgano en que la negociación habría de producirse; lo que permitía entender que eran las comisiones mixtas las que debían asumir dicha función, dado que el porcentaje debía negociarse separadamente para cada Comunidad Autónoma, lo que implícitamente remitía a la actuación de comisiones mixtas Estado-Comunidad Autónoma. No obstante, a partir del Acuerdo 1/1988, de 27 de julio, del Consejo de Política Fiscal y Financiera, se admitió la revisión de oficio del porcentaje de participación por el Ministerio de Economía y Hacienda, prescindiendo aparentemente de las comisiones mixtas, al dictaminar que se comunicaría "el nuevo porcentaje a la Comunidad interesada y procediendo a la inclusión del mismo en el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado del ejercicio en que haya de surtir efecto para su aprobación por las Cortes Generales". No se trató con ello de reducir la importancia de las comisiones bilaterales, sino de agilizar el proceso de revisión, pues la intervención de estas comisiones resultaba reiterativa y, por tanto, innecesaria en los supuestos de traspasos de servicios o cesión de nuevos tributos – circunstancias ambas que habilitaban para la revisión del porcentaje–, ya que, previamente se había aprobado la valoración matemática de los elementos que debían tenerse en cuenta para la fijación del porcentaje, al establecerse las condiciones del traspaso o al aprobarse la cesión. Actualmente el art. 13.3 LOFCA, tras la nueva redacción dada por la LO 7/2001, ha acogido idéntico sistema respecto al Fondo de Suficiencia –principal mecanismo nivelador y de cierre del sistema que tiene como finalidad cubrir la diferencia entre las necesidades de gasto de cada CA y su capacidad fiscal determinada por el volumen de ingresos recaudados por tributos cedidos y tasas–, determinando que su valor se fijará para cada Comunidad Autónoma en Comisión Mixta de Transferencias.

Una relevancia indiscutible poseen, sin embargo, los acuerdos de las Comisiones Mixtas por los que se ratifican los modelos de financiación autonómica acordados por el CPFF, ya que la ratificación de los acuerdos que adopte este órgano es condición necesaria para entenderse aprobados por las distintas CCAA. Si una Comisión Mixta convocada al efecto no asume expresamente el contenido de un acuerdo del CPFF, en virtud del principio dispositivo, éste no puede ser aplicado a la CA correspondiente, quedando reducido el ámbito territorial de vigencia del modelo de financiación aprobado. Las CCAA ostentan la última palabra, ya que gozan de la facultad de aceptar o no la política propuesta por el CPFF, por cuanto los acuerdos del Consejo son simplemente *programáticos*, sin valor jurídico alguno. Sin embargo, una cuestión aún no resuelta de forma inequívoca es la normativa aplicable en los supuestos de que las Comisiones Mixtas no asuman como propio los acuerdos adoptados por el CPFF. La posibilidad de que las Comisiones Mixtas de las Comunidades Autónomas que no ratifiquen un modelo desarrollen un *modus operandi* específico es bastante improbable, ya que no es lógico suponer que la Administración Central otorgue su asentimiento en Comisión Mixta a cualquier solución que no sea previamente debatida por el CPFF, pues en este caso se produciría una penalización política de las CCAA que hayan adoptado el modelo recomendado. Pero la consecuencia quizás más grave derivada de esta manifestación del principio de voluntariedad es que la posibilidad de aplicación de distintas fórmulas de financiación quiebra la pretensión constituyente de homogeneización del régimen jurídico de la financiación autonómica.

Sin embargo, pese a la importancia de tales acuerdos de las Comisiones Mixtas, realmente han sido los acuerdos del CPFF los que han ejercido un papel más relevante. Por un lado, en los tres primeros modelos de financiación –vigentes en los quinquenios 1982-1986, 1987-1991, 1992-1996– fueron los acuerdos del CPFF los que definieron las variables y especificaron el peso porcentual que debía recibir cada uno de los criterios para la fijación de la participación en los ingresos del Estado, restringiendo la negociación bilateral a un mero cálculo matemático. La amplia redacción legal contenida en la LOFCA dejaba un amplio margen a la voluntad de las partes negociadoras, de tal manera que en la práctica eran factibles las formas más diversas para calcular esta participación sin vulnerarla, lo que hacía ciertamente difícil un control de constitucionalidad *a posteriori* del porcentaje fijado o del reparto de la financiación global entre CCAA, que únicamente cabría estimar improcedente en aquellas situaciones extremas en que los parámetros contenidos en la LOFCA hubieran jugado sólo un papel secundario

en su determinación⁴⁵. Por el contrario, García Añoveros, dando un protagonismo mayor a la regulación legal en detrimento del papel de la negociación, afirmaba, sin vacilación alguna, que "el pacto para la determinación de las valoraciones y el porcentaje de participación es susceptible de control jurisdiccional, incluso por el Tribunal Constitucional, ya que no se trata de una mera fijación de cantidad en virtud de la capacidad negociadora de las partes, sino de la aplicación negociada de una ley (Estatuto o LOFCA) que establece, como integrantes del mandato imperativo en que la ley consiste, conceptos que han de ser respetados... no se puede negociar en contra de la ley; ese resultado sería jurídicamente nulo, y, por tanto, susceptible de ser judicialmente declarado como tal"⁴⁶. Sin embargo, en la STC 68/96, el Alto Tribunal, acogiendo precisamente a la flexibilidad del art. 13 LOFCA, estimó adecuada al bloque de la constitucionalidad la amplia valoración de los criterios efectuada en la Ley de Presupuestos para determinar el porcentaje de participación (FJ 4º).

Posteriormente, se acentuó el protagonismo del CPFF, porque los modelos acordados para los períodos 1997-2001 y 2002-2006 llegaron a sobrepasar los márgenes del sistema LOFCA, especialmente por la ampliación del catálogo de los tributos cedibles, así como por los porcentajes de participación fijados en el rendimiento de los impuestos estatales cedidos, lo que forzó en ambas ocasiones a la modificación a posteriori de los preceptos de la LOFCA. Aunque, como se ha indicado, la aplicación de estos modelos queda supeditada a su ratificación por las Comisiones Mixtas, que les confiere fuerza vinculante en el ámbito territorial de cada CA. Se trata de una actuación de mediación sin la que no es posible comprender el funcionamiento del sistema de financiación autonómica en nuestro país.

⁴⁵ Por tal razón, concluía Medina Guerrero que "salvando supuestos extremos de porcentajes claramente discriminatorios o manifiestamente insuficientes, no parece que el Tribunal Constitucional sea la instancia adecuada para resolver toda desavenencia que surja sobre el particular" ("Supremacía financiera, distorsión del orden competencial y cooperación en el Estado Autonomico: algunas consideraciones en torno a la STC 13/1992", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n.º 35, 1992, p. 166).

⁴⁶ "Génesis y desarrollo del modelo de financiación de las Comunidades Autónomas", *Estado Federal-Estado Regional*, Salamanca, Diputación, 1986, pp. 189-190.

1.5.2. LOS ACUERDOS DEL CONSEJO DE POLÍTICA FISCAL Y FINANCIERA

La LOFCA creó el Consejo de Política Fiscal y Financiera como órgano consultivo y de deliberación para la adecuada coordinación entre la actividad financiera de las Comunidades Autónomas y de la Hacienda del Estado. El Consejo está integrado por los Ministros de Hacienda y de Administraciones Públicas y por los Consejeros que desempeñen las responsabilidades de Hacienda de cada Comunidad Autónoma o Ciudad Autónoma⁴⁷, representantes, todos ellos, del Poder Ejecutivo. Actúa como secretario del Consejo el Secretario general de Política Fiscal Territorial y Comunitaria de la Secretaría de Estado de Hacienda, que intervendrá con voz pero sin voto. Como órgano multilateral de coordinación del Estado y las Comunidades Autónomas en materia fiscal y financiera entiende, conforme al art. 3.2 LOFCA, de las siguientes materias: la coordinación de las políticas presupuestaria, de endeudamiento, de inversiones públicas y de cualquier otro aspecto de la actividad financiera de las Comunidades y de la Hacienda del Estado que, dada su naturaleza, precise de una actuación coordinada (art. 3.2.a, f, g, h); la emisión de informes y la adopción de acuerdos relativos a la estabilidad presupuestaria (art. 3.2.b) e intervención en el proceso de determinación de los recursos financieros de las Comunidades Autónomas mediante "el estudio y valoración de los criterios de distribución de los recursos del Fondo de Compensación" (art. 3.2.c), "el estudio, la elaboración, en su caso, y la revisión de los métodos utilizados para el cálculo de los costos de los servicios transferidos" (art. 3.2.d) y "la apreciación de las razones que justifiquen, en cada caso, la percepción por parte de las Comunidades Autónomas de las asignaciones presupuestarias, así como los criterios de equidad seguidos para su afectación" (3.2.e). Igualmente ha de valorar anualmente la incidencia en el sistema de financiación autonómica de las actuaciones del Estado en materia tributaria o de cualquier otra medida de interés general que adopte (art. 2.1.e) LOFCA). La forma de votación se regula en el art. 10.3 del Reglamento de Régimen Interior del Consejo⁴⁸, en el que se previene que los acuerdos se tomarán en primera votación por dos tercios de los votos de los miembros que integran el Consejo, y en segunda votación por mayoría absoluta en el plazo máximo de diez días en relación con la

⁴⁷ La referencia a "Ciudad Autónoma" fue introducida por la Ley Orgánica 3/1996, de modificación parcial de la LOFCA, con objeto de insertar en el marco del régimen de financiación autonómica la nueva realidad de las ciudades de Ceuta y Melilla a través de un representante de las mismas en el Consejo de Política Fiscal y Financiera.

⁴⁸ Aprobado por el propio Consejo en el Acuerdo 1/1981, de 20 de agosto, que fue modificado por los Acuerdos 1/1983, de 29 de julio, 1/2000, de 29 de noviembre, y 1/2001, de 27 de julio.

primera. A tal efecto, los Ministros de Hacienda y de Administraciones Públicas dispondrán del mismo número de votos que posean las Comunidades y Ciudades Autónomas que formen parte del Consejo, adjudicándose a cada uno de los Ministros la mitad de los que a éstas correspondan, y los representantes de los entes autonómicos dispondrán cada uno de ellos de un voto.

De acuerdo con su carácter consultivo, los acuerdos que el Consejo adopte sobre las materias de su competencia tienen, según el art. 10.2 de su reglamento, la forma de recomendaciones, esto es, sus dictámenes gozan sólo del valor de informes. Estas recomendaciones van dirigidas bien al Gobierno, para su conversión en proyecto de ley⁴⁹, bien a las comisiones mixtas, como base orientadora para adoptar sus propias decisiones⁵⁰. No puede atribuírseles en principio valor normativo alguno, aunque se exija la publicación de los acuerdos en el Boletín Oficial del Estado y en los de las Comunidades Autónomas. Sin embargo, la actuación del CPFF ha ido más allá de lo que suele corresponder a un órgano de semejante naturaleza, ya que sus acuerdos han desarrollado la LOFCA como si de disposiciones reglamentarias se tratara, llegando a alcanzar de hecho el valor de auténticas normas jurídicas, pues en la mayoría de las ocasiones las Comisiones Mixtas los han ratificado sin grandes objeciones y su contenido ha sido reproducido, en ocasiones literalmente, por las leyes. Algunos incluso han producido efectos jurídicos antes de la entrada en vigor de las leyes destinadas a su incorporación, en concreto, me refiero a los acuerdos relativos al Fondo de Compensación Interterritorial.

Este protagonismo del CPFF casa mal con su carácter de órgano consultivo y de deliberación. El valor que han adquirido sus acuerdos resulta, incluso, discutible desde la perspectiva de la teoría de las fuentes del derecho. El sistema de financiación contenido en el bloque de la constitucionalidad ha de ser desarrollado por normas jurídicas, y no mediante acuerdos como se ha producido en la práctica. Con la incorporación de los resultados de estos acuerdos en normas de rango legal, especialmente en las leyes presupuestarias que se han remitido a los acuerdos del CPFF –otorgándoles valor normativo en lo que se refiere al porcen-

⁴⁹ Cabe citar por su importancia los acuerdos relativos al FCI: Acuerdo 2/1981, de 16 de septiembre y Acuerdo de 21 de febrero de 1990 incorporados con posterioridad a la Leyes 7/1984 y 29/1990, respectivamente.

⁵⁰ Se alude a los acuerdos del CPFF sobre el método para el cálculo del coste efectivo de los servicios transferidos (Acuerdo 1/1982) o para la negociación de los modelos de financiación (Acuerdos 1/1986, de 7 de noviembre; 3/1992, de 20 de enero; 1/1993, 7 de octubre; 1/1996, de 23 de septiembre y de 27 de julio de 2001).

taje de participación en los ingresos del Estado o al Fondo de Garantías— se ha pretendido sostener que se trata de un sistema válidamente juridificado, con la lógica condición de que esas leyes no estén viciadas de inconstitucionalidad.

La cuestión es de especial gravedad, porque en numerosas ocasiones, fundamentalmente en lo que se refiere a la LOFCA, los acuerdos han reinterpretado su normativa, han introducido modificaciones e incluso se han apartado de ella mediante amplias interpretaciones para acoger resultados pactados y en cuanto frutos del diálogo y la negociación política, ha resultado infructuoso cualquier intento de judicialización ante el orden jurisdiccional contencioso-administrativo o ante el Tribunal Constitucional. Como se ha encargado de resaltar el Tribunal Supremo: “el modelo para la aplicación del sistema de financiación para el quinquenio 1997-2001 es un *programa político* y, por tanto, no es materia susceptible *per se* de ser objeto de impugnación en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo” (FJ 5º) (STS 29-I-1999, Ar. 1959). El Tribunal Constitucional en la sentencia 68/1996 asumió implícitamente el valor jurídico de los Acuerdos del CPPF, desaprovechando una oportunidad para descalificar el papel adquirido por los mismos en el orden constitucional, al no objetar la constitucionalidad de los porcentajes de participación establecidos en la LPGE para 1998 fundamentándose en el dato de que eran resultado de aplicar la interpretación que de los criterios previstos en el art. 13.1 de la LOFCA se efectuó en el Acuerdo 1/86, de 7 de noviembre, del CPPF. Acuerdo que obviamente, pese haber introducido importantes innovaciones, incluso contradictorias con el tenor literal del precepto, no era susceptible de una declaración de inconstitucionalidad, sino, como mucho, la de los preceptos de la Ley de Presupuestos en que encontró aplicación.

Este panorama se ensombreció aún más con la aprobación de la reforma parcial de la LOFCA en 1996 y de la LCTE 14/1996, que surtieron efectos a partir de 1997, porque estos textos legales dieron cuerpo legal, de forma casi literal, al Acuerdo 1/1996 del Consejo de Política Fiscal y Financiera, de 23 de septiembre, que, rubricado en lo esencial en el acuerdo de investidura y gobernabilidad, de 28 de abril de 1996, sellado entre el PP y CiU, fue aprobado sin el consenso de las Comunidades Autónomas, las gobernadas en aquel momento por el PSOE, y sin que en su tramitación parlamentaria se aceptara enmienda sustancial alguna. Ni siquiera se dejó un resquicio para la negociación, porque la reforma había sido ya pactada previamente entre el PP y CiU. Aún así es loable que el establecimiento del modelo de financiación 1997-2001 se operara con una modificación expresa de los textos legales, renunciándose a forzar la interpretación de los mismos.

No obstante, el papel decisorio que se arrogó el CPFF siguió aceptándose por la normativa legal sin devaneos, puesto que no se reproducía legalmente en su integridad el texto de sus acuerdos, limitándose a remitirse a lo que en ellos se dispusiera. Así se refleja en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado aprobadas entre los años 1997 a 2001, que se remitieron a las reglas del modelo incorporado en los Acuerdos del CPFF de 23 de septiembre de 1996 y también en los Acuerdos de 20 de enero de 1992 y de 27 de marzo de 1998, como si de normas jurídicas se tratasen⁵¹. Cuestión agravada si se atiende que además el principio de publicidad de las normas del artículo 9.3 de la Constitución pudo entenderse vulnerado por el art. 83 de la LPGE para 1997 al remitirse a las reglas del Acuerdo 1/96, que no fue publicado en el BOE hasta abril de 1997, por lo que durante esos meses no pudo obtenerse un pleno conocimiento del régimen jurídico para la dotación y liquidación de la participación de las CCAA en los ingresos territoriales del Impuesto sobre la Renta, lo que generó una situación de inseguridad jurídica no aceptable en un Estado de Derecho, contrario a la falta de transparencia de la normativa. Supuesto similar concurrió en relación a las Leyes de Presupuestos Generales del Estado para 1999, 2000 y 2001, que se remitieron a lo dispuesto en el Acuerdo de 27 de marzo de 1998, relativo al Fondo de Garantía del sistema de financiación para el quinquenio 1997-2001, cuando procedían a concretar las reglas para la liquidación de estas garantías, pese a que tal Acuerdo no había sido publicado en el BOE⁵². La publicación tardía, a veces con un retraso de dos años, de los acuerdos del CPFF en el BOE atenta seriamente contra el principio de publicidad que garantiza el art. 9.3 CE, que se encuentra en íntima relación con el principio de seguridad jurídica, en virtud del cual es necesario “un instrumento de difusión general que dé fe de la existencia y contenido de las normas jurídicas, por lo que resultarán evidentemente contrarias al principio de publicidad aquellas normas que fueran de imposible o muy difícil conocimiento” (STC 179/89, FJ 2º).

También en el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por la Junta de Andalucía contra el Real Decreto-Ley 7/1997, de 14 de abril, por el que se aprobaron los porcentajes de participación de las CCAA en los ingresos del Estado para el quinquenio 1997-2001 se cuestionó el papel decisorio del que se dotaba al CPFF,

⁵¹ Vid. al respecto los artículos 83 y 84 de la LPGE 12/1996; art. 84 de la LPGE 65/1997 y arts. 79 a 82 y 86 de la LPGE 49/1998; arts. 88, 89, 90 y 93 de la Ley 54/99.

⁵² Vid. art. 89, art. 93 y art. 85 de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado para los ejercicios 1999, 2000 y 2001 respectivamente.

en base a que dicho Real Decreto-Ley remitía al modelo aprobado en el Acuerdo del CPFF de 23 de septiembre de 1996. El Ejecutivo regional alegó la vulneración de los principios de legalidad, seguridad jurídica y publicidad, en base a que el CPFF es tan sólo un órgano consultivo y de deliberación, por lo que sus acuerdos carecen de efecto jurídico alguno.

Otra manifestación de la función normativa que se ha atribuido a los acuerdos del CPFF se encuentra en las leyes específicas de cesión aprobadas en 1997 para aquellas CCAA de régimen común que aceptaron el modelo de financiación aplicable para el quinquenio 1997-2001. Estas leyes, que tan sólo cedieron el 15% del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aunque a lo largo del quinquenio estaba previsto que se cediera hasta el límite máximo del 30%, de conformidad con lo estipulado en el art. 11.a) LOFCA, previnieron en su apartado segundo de la disposición adicional única que la cesión parcial definitiva del restante 15% tendría lugar previo acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera, seguido del acuerdo de la Comisión Mixta paritaria Estado-Comunidad Autónoma.

A ello se añade la tosca forma de adopción de las decisiones que reforman el sistema de financiación autonómica seguida en el CPFF, ya que “cada Comunidad Autónoma calcula los beneficios que le puede reportar la nueva fórmula y vota a favor o en contra, según esos resultados y según la presión del partido político al que pertenecen”, de ahí que, a juicio del profesor Aja, “el CPFF resulta útil cuando se trata de intercambiar información y experiencias entre los gobiernos, es decir, mientras funciona como Conferencia Sectorial, pero resulta inútil cuando debe adoptar decisiones sobre el sistema de financiación, porque siendo un órgano consultivo, se limita a reproducir mecánicamente las mayorías políticas de las CCAA, sin añadir elemento técnico alguno a la consulta”⁵³. Por todo ello, es inaplazable un replanteamiento del papel del CPFF en el ámbito de la financiación autonómica.

Todo ello explica los problemas de índole político que los acuerdos del CPFF –especialmente aquellos que aprueban los sistemas quinquenales que formulan y renuevan el modelo financiero a partir de las previsiones de la LOFCA– han planteado en aquellas Comunidades en que el Parlamento Autonómico desaprueba la actuación de un Ejecutivo, que haya acordado en Comisión Mixta

⁵³ *Estado Autonómico (federalismo y hechos diferenciales)*, Madrid, Alianza Editorial, 1999, pp. 226-227.

con el Estado un determinado desarrollo de su financiación, normalmente conforme a un acuerdo multilateral del CPFF. Este problema fue planteado en la Comunidad de Andalucía al aprobarse en el Pleno de su Parlamento, de 9 de agosto de 1994, la Resolución 4-94/DG-0020894 que instaba al Consejo de Gobierno y/o al Presidente de la Junta a "denunciar los acuerdos sobre corresponsabilidad", a plantear ante el Presidente del Gobierno y el CPFF "el rechazo del actual sistema de participación..., en el 15 por 100 de la cuota líquida del IRPF" y, finalmente, a retirar "el apoyo de la Comunidad Autónoma de Andalucía al Acuerdo del CPFF de siete de octubre de 1993". Similar situación se produjo en la CA asturiana, que pese haberse adherido el Gobierno autonómico del PP al modelo de financiación 1997-2001, el Parlamento autonómico, mediante el acuerdo de los Grupos Parlamentarios PSOE, IU y Grupo Mixto, recurrió dicho modelo ante el TC. Situaciones políticas conflictivas que han trascendido el seno de una Comunidad Autónoma, como se puso de manifiesto a raíz de los acuerdos del CPFF de 7 de octubre de 1993 y 23 de septiembre de 1996 que desataron una viva polémica de ámbito nacional sobre la financiación autonómica, hasta tal extremo de que algunas Comunidades Autónomas rechazaron la aplicación de los mismos en su territorio. Discrepancias basadas, además de sobre el modelo financiero en sí, en su forma de adopción, ya que el diseño del mismo en estas reuniones estuvo vinculado con los pactos celebrados por el Gobierno con la fuerza nacionalista catalana para la obtención por parte del partido ganador en las elecciones generales de la mayoría necesaria para gobernar durante la legislatura. Modelos de financiación, que una vez pactados, se han plasmado legalmente *a posteriori*, relegándose a las Cortes Generales a la función sancionadora de los compromisos extraparlamentarios.

Con ello se refleja el gran déficit democrático que ha padecido la adopción de las decisiones sobre financiación autonómica. Los acuerdos que desarrollan el sistema son resultado de negociaciones puramente intergubernamentales –en el CPFF y en Comisiones Mixtas–, en las que no han intervenido los Parlamentos de las Comunidades Autónomas, y las Cortes Generales han limitado su participación a la sanción de los mismos a través de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado⁵⁴.

⁵⁴ Alberti Rovira, aunque refiriéndose a las relaciones de colaboración en general, ha puesto de manifiesto el riesgo de desparlamentarización del sistema político que puede derivarse si se defiere la adopción de importantes decisiones a relaciones cooperativas entre entidades territoriales, pues "la capacidad de decisión de estos procesos cooperativos tiende a desplazarse hacia los ejecutivos, en condiciones mejores para desarrollar complejas y largas negociaciones que los Parlamentos, relegados a desempeñar un papel de meras máquinas de ratificación de los acuerdos logrados en sede ejecutiva" ("La colaboración entre el Estado y las Comunidades Autónomas", *El futuro de las Autonomías Territoriales: Comunidades Autónomas: balance y perspectivas*, Santander, Asamblea Regional de Cantabria, 1991, p. 209).

Lo que implica que los Parlamentos autonómicos únicamente pueden incidir en la configuración de esos elementos primordiales de su financiación a través de los cauces para el control político de sus gobiernos, y no por medio de la adopción de decisiones legislativas, como sucede en los regímenes forales. No obstante, no ha de desconocerse que en la negociación del modelo de financiación para el quinquenio 1997-2001, las Cortes Generales tuvieron una intervención más acusada, en la medida que la aplicación del nuevo modelo exigió la aprobación de una modificación parcial de la Ley Orgánica de Financiación y de una nueva Ley de Cesión de Tributos (Ley 14/1996, de 30 de diciembre). Al igual ha ocurrido en el último modelo de financiación que ha requerido llevar a cabo nuevas reformas en la LOFCA, e incluso, se ha ido más allá, ya que por vez primera se ha regulado pormenorizadamente el nuevo sistema de financiación en un vehículo normativo con rango formal de Ley (Ley 21/2001, de 27 de diciembre). Se trata de una auténtica novedad en la técnica legislativa seguida hasta ahora con los distintos métodos, modelos y sistemas empleados para financiar las CCAA, en la medida que la única concreción normativa de los mismos se limitaba a las Leyes de Presupuestos Generales del Estado o a la publicación tardía de los acuerdos del CPFF en el *Boletín Oficial del Estado*. Se ha alcanzado así una transparencia y seguridad jurídica, de la que se carecía con anterioridad, si bien el paquete de leyes que ha dado traducción legal al nuevo modelo ha seguido remitiéndose en sus exposiciones de motivos como texto base al Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera, reconociendo que las reformas legales operadas por las Cortes Generales se limitan a dar traslación normativa al nuevo modelo aprobado, sin que las mismas tengan mayor margen de maniobrabilidad. Así la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, de modificación de la LOFCA, declara en su exposición de motivos que “en el momento presente, ya articulado el principio de corresponsabilidad fiscal, el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las CCAA, en su reunión de 27 de julio de 2001, también a propuesta del Gobierno de la Nación, ha aprobado una ampliación del mismo, razón por la cual resulta necesario llevar a cabo una nueva reforma de la LOFCA que dé cobertura legal a los acuerdos alcanzados”; mientras que las reformas legales sin carácter orgánico que ha exigido la puesta en práctica de dicho acuerdo del CPFF de 27 de julio ha constituido el objeto de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación, como expresamente reconoce en su propia exposición de motivos. Igualmente la nueva ley reguladora de los Fondos de Compensación Interterritorial (L. 22/2001, de 27 de diciembre) se autojustifica en las modificaciones introducidas por el Acuerdo del CPFF de 27 de julio de 2001, que han obligado a configurar un nuevo marco legal. Incluso la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2002, pese a la aprobación de la Ley 21/2001,

contenía constantes remisiones al Acuerdo de 27 de junio de 2001, ratificando la preeminencia práctica del CPFF sobre el Parlamento central en la configuración de los modelos de financiación autonómica⁵⁵. No obstante, la Ley de Presupuestos del ejercicio 2003 omitió toda referencia a dicho acuerdo, remitiéndose a lo dispuesto en la LMFAFCA, como cobertura legal del modelo de financiación, aunque a efectos de la liquidación del Fondo de Garantía del quinquenio 1997-2001 fue ineludible la alusión a los acuerdos del CPFF de 23 de septiembre de 1996 y 27 de marzo de 1998⁵⁶. Finalmente, en las leyes de presupuestos generales del Estado para los ejercicios 2004 y 2005 no figura ya ninguna referencia a los acuerdos del CPFF, sino que se remiten íntegramente a la LMFAFCA (L. 21/2001) y a la LFCI (L. 22/2001)⁵⁷.

La Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2006, en el Capítulo II del Título VII relativo al sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, aunque ha proseguido esta línea de actuación, remitiéndose en sus arts. 103 a 106 a la LMFAFCA y en su art. 107 a la última LFCI, ha incluido dos artículos adicionales en cumplimiento de los acuerdos alcanzados en el CPFF de 13 de septiembre de 2005, lo que se indica expresamente tanto en el preámbulo de la ley como en los citados artículos. En primer lugar, el art. 108 LPGE incluye una dotación complementaria para la financiación de la asistencia sanitaria, que deberá ser distribuida entre las CCAA de conformidad con el criterio de reparto adoptado en sesión plenaria del CPFF de 13 de septiembre de 2005. Igualmente el art. 109 LPGE prevé otra dotación destinada a Canarias y Baleares para compensar las circunstancias derivadas del hecho insular, para cuyo reparto se estará a las cuantías acordadas en la reunión del CPFF celebrada el 13 de septiembre de 2005. Estas previsiones normativas ponen de relieve que a los acuerdos del CPFF se les sigue reconociendo legalmente una eficacia jurídica vinculante que no se corresponde con el carácter consultivo de este órgano.

Se trata, en definitiva, de una anomalía en nuestro sistema de fuentes que debería ser objeto de replanteamiento, estudiando la adopción de medidas que supongan un mayor protagonismo del Senado en la configuración de los modelos

⁵⁵ Cfr. los arts. 82, 83, 85, 87 y 88 de la Ley 23/2001, de 27 de diciembre.

⁵⁶ Cfr. los arts. 76 y 79.d) de la Ley 52/2002, de 30 de diciembre.

⁵⁷ Consúltese los arts. 66 a 69 de la Ley 61/2003, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el 2004 y los arts. 95 a 98 de la Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2005.

de financiación, sin descartar, por ello, la mediación del CPFF. La articulación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas podría residenciarse conjuntamente en ambos órganos, que, en su condición de foros multilaterales, representan al Estado y a todas las CCAA. Se trataría de que el Senado asumiera parte de las competencias que hasta el momento ha venido desarrollando el CPFF. La relativa inadecuación del ámbito parlamentario para la negociación de los acuerdos sobre el delicado problema de la financiación autonómica resultaría superable mediante la reserva de la función de consulta y proposición al CPFF, así como con una regulación reglamentaria especial del trabajo parlamentario para este específico supuesto. El CPFF quedaría reconvertido en un órgano técnico de asesoramiento, que apuntaría, de forma estimativa, las líneas fundamentales de la normativa de financiación y proporcionaría al Senado datos fiables sobre la financiación autonómica, contribuyendo a racionalizar de esta manera el debate político. Junto con esta reformulación de las competencias del CPFF, es prioritario también introducir cambios en su composición o, al menos, en su forma de adoptar acuerdos, que en la actualidad favorece ampliamente al Gobierno central, ya que los acuerdos son adoptados por mayoría absoluta y aquél tiene la mitad de los votos.

La aprobación por el Senado de los acuerdos de financiación autonómica elaborados en el CPFF eximiría de la necesidad actual de someterse a una ratificación bilateral para tener efectos. La atribución de esta nueva competencia al Senado nos conduce a la cuestión tan debatida de su reforma para convertirlo en una auténtica Cámara de Representación Territorial. Dadas las previsibles dificultades que el tema de la reforma del Senado puede llegar a plantear, conviene decir que esta reforma se incardinaría no tanto en la aspiración de llegar a constituir una auténtica Cámara de las Autonomías como en la de posibilitar la existencia de una Cámara especializada en política autonómica, en la que se diriman los asuntos de gran alcance territorial que afecten directamente a los intereses de las CCAA, tales como el Plan Hidrológico Nacional o el modelo de financiación autonómica. Dos medidas serían esenciales en esta reforma. Por un lado, sustituir las provincias, como circunscripción electoral, por las CCAA, que habrían de elegir a sus senadores bien directamente por el propio electorado autonómico, bien en una elección de segundo grado a través de las Asambleas autonómicas respectivas, sin que entremos aquí a posicionarnos sobre la distribución concreta de senadores por Comunidad Autónoma o sobre si cabría un procedimiento de designación por parte de los Ejecutivos autonómicos o algún posible sistema

mixto, temas éstos de representación sobre el que ya se han pronunciado voces autorizadas⁵⁸. Por otro lado, resultaría imprescindible dotar a la Cámara Alta de una posición de preferencia respecto al Congreso en la iniciativa, tramitación y decisión final de proyectos y proposiciones de ley de especial incidencia autonómica, de forma que su voluntad afirmativa fuera indispensable para lograr su aprobación.

La especialización funcional del Senado habría de realizarse “no con base en una cláusula general de contenido indeterminado, pues ello daría lugar en muchos casos a complejos problemas de calificación previa y a inevitables conflictos políticos entre las Cámaras y las Comunidades Autónomas”⁵⁹, sino en una lista cerrada de supuestos normativos referidos a la política autonómica, entre los que se incluirían no solamente los modelos de financiación autonómica propuestos por el CPFF, sino también las leyes de financiación de las Comunidades Autónomas, esto es, las leyes orgánicas de financiación del art. 157.3 CE, las leyes de cesión de tributos, las que aprueban el FCI, las secciones de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado relativas a la financiación autonómica, así como aquellas leyes que concedan subvenciones o ayudas financieras del Estado a las CCAA. El asentimiento necesario a estas leyes por parte del Senado incorporaría un mecanismo similar al existente en el federalismo alemán, consistente en que el *Bundesrat* (o Cámara de los *Länder* o Estados federados alemanes) goza de poder de veto sobre todas aquellas leyes que afectan a los *Länder*, al exigirse su conformidad para la aprobación de las mismas (*Zustimmungsgesetze*).

La formalización legal de los acuerdos sobre financiación autonómica garantizaría sin dificultades la homogeneización a nivel regional de la normativa financiera, pero con la ventaja de que suscitaría un mayor consenso entre las CCAA, al sentirse éstas realmente partícipes en la aprobación de estas leyes, con la consiguiente disminución de los conflictos competenciales sustanciados ante el TC. El método para la determinación de los ingresos autonómicos no

⁵⁸ Por la elección en segundo grado, y no directamente por los ciudadanos, se decanta Ferrán Requejo, ya que así se evitaría la posible existencia de posibles disfuncionalidades entre los senadores y las instituciones de la Comunidad Autónoma a la que representan (“Diferencias nacionales y federalismo asimétrico”, *Claves de Razón Práctica*, n.º 59, 1996, p. 35). También Aja y Viver Pi-Sunyer, inspirándose en el *Bundesrat* alemán, propone que el Senado esté compuesto por representantes de los gobiernos, a partir de un mínimo común (dos o tres por CA) más uno más por cada millón de habitantes de cada CA (“Valoración de 25 años de autonomía”, *REDC*, n.º 69, 2003, p. 112).

⁵⁹ LEGUINA VILLA, J.: “La reforma del Senado y los hechos diferenciales”, *Revista de Administración Pública*, n.º 143, 1997, pp. 7-27.

sería resultado ni de una decisión estatal, ni de una negociación del gobierno central con los distintos gobiernos autonómicos, sino una decisión política de la nación, en cuya elaboración habrían participado las Comunidades Autónomas. Además, la articulación parlamentaria de los acuerdos generará una mayor transparencia, permitiendo al electorado analizar y, en su momento, exigir responsabilidad política a los senadores representantes de las respectivas Comunidades, lo cual resultaría muy útil tanto si el sistema se decanta por la implantación de una emisión de votos en bloque por Comunidad Autónoma como si se hace separadamente.

Las reformas institucionales aquí sugeridas evitarían los desequilibrios y los conflictos que se han producido con ocasión de la discusión y negociación continua de los modelos de financiación en sede no parlamentaria, es decir, entre los gobiernos estatal y autonómicos, no sometidos al rigor de la publicidad parlamentaria, además de la grave patología institucional que representa que una política tan importante para el Estado, como es la financiación, se hurte al debate parlamentario. Situación que ha llegado a generar la férrea convicción de que “lo que no es admisible, en un Estado de Derecho, es un sistema de financiación permanentemente abierto a la negociación política y en la práctica diseñado por acuerdos de un órgano que, según la Ley, tiene carácter meramente consultivo”⁶⁰.

Si efectivamente se llegara a un consenso sobre la reforma del Senado para transformarlo en una auténtica Cámara Territorial, tanto en su composición como en su funcionalidad, se estaría ante la ocasión propicia para otorgarle un papel decisorio en materia de financiación autonómica, de forma que el CPFF quedara relegado a las funciones de consulta y de proposición de los modelos de financiación. Las CCAA, debidamente representadas en el Senado, participarían de forma más directa en el proceso de adopción de las decisiones concernientes a la temática de las finanzas autonómicas. Esta propuesta contribuiría a salvaguardar un sistema de financiación cohesionado y solidario, sin perjuicio de que se sigan ampliando los márgenes de corresponsabilidad fiscal.

⁶⁰ Esta crítica procede de Falcón y Tella, quien propone como solución que el modelo de financiación sea recogido adecuadamente, con rigor técnico, en el derecho positivo (“Corresponsabilidad fiscal: cuatro opiniones y un criterio común”, *Perspectivas del sistema financiero*, n.º 51, 1995, p. 174).

I.6. LA LEY DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO COMO NORMA INSTRUMENTADORA DEL MODELO DE FINANCIACIÓN

Las Leyes de Presupuestos Generales del Estado son una fuente normativa del Estado que posee una importancia trascendental, ya que contribuye a articular el sistema de financiación autonómica aplicable en el ejercicio económico correspondiente. Además de instrumentar jurídicamente los modelos de financiación que se aprueban por el CPFF, fijan las transferencias, tanto estatales como comunitarias, con destino a las Comunidades Autónomas, que han constituido hasta fechas relativamente recientes su principal fuente de financiación. En concreto, las leyes presupuestarias del Estado dedican el capítulo II del Título VII (sobre entidades territoriales) a proyectar legalmente las fórmulas para calcular las transferencias estatales a las Comunidades Autónomas de régimen común. No se trata de un contenido ilegítimo, pues, como de forma reiterada ha declarado el Tribunal Constitucional, “tratándose de una ley que no es sólo un conjunto de previsiones contables, sino un vehículo de dirección y orientación de la política económica que corresponde al Gobierno, no sólo puede –y debe– contener la previsión de ingresos y las autorizaciones de gasto” (STC 76/92, FJ 4º.a.), sino que también puede establecer “disposiciones de carácter general en materias propias de la ley ordinaria estatal (con excepción de lo dispuesto en el apartado séptimo del mismo art. 134 CE) que guardan directa relación con las previsiones de ingresos y las habilitaciones de gastos de los Presupuestos o con los criterios de la política económica general en que se sustentan” (SSTC 63/86, FJ 12º; 65/87, FJ 4º; 76/92, FJ 4º.a). La inclusión de estas disposiciones en la Ley de Presupuestos está justificada si constituyen un complemento necesario para la mejor inteligencia y ejecución de los criterios de política económica que la informen. Es indiscutible que la financiación de las autonomías vía transferencias, además de ser una partida presupuestaria, constituye una materia que guarda una conexión directa con la política de gastos del Estado.

En las leyes presupuestarias han sido recogidos anualmente tan sólo los resultados de las negociaciones, no los criterios para su fijación y su respectiva ponderación –incluidos en los acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera–, lo que ha dificultado la posibilidad de un control de constitucionalidad de las cantidades transferidas. Pero, a pesar de la no inclusión de los criterios y su valoración, en la medida que las partidas aprobadas son resultado directo de la aplicación de los mismos, nada obsta para que sean impugnadas si se infieren tachas de inconstitucionalidad. Al respecto fue novedosa la STC 13/1992, de 6 de febrero, que por primera vez admitió expresamente la posibilidad de impug-

nar partidas presupuestarias –de subvenciones en este caso– de la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

Sin embargo, la aprobación de una ley específica, distinta a la de presupuestos, ofrecería mayores garantías, en cuanto en ella se concretarían normativamente los criterios que conducen a la fijación y la ponderación de las diversas variables que intervienen en un modelo de financiación, sólo implícitamente incorporadas en las leyes de presupuestos. Estas, por consiguiente, se limitarían, en aplicación de dicha ley, a consignar los créditos correspondientes para cada Comunidad. La práctica habitual de la mera y directa recepción de los acuerdos suscritos por las Comisiones Mixtas o en el CPFF por parte de las leyes presupuestarias debería ser superada, de modo que, al margen de su necesario reflejo contable en la norma presupuestaria, se requeriría la previa presentación de un específico proyecto de ley, al menos al inicio de cada quinquenio, en el cual los genéricos criterios de la LOFCA se concretaran positivamente, determinando la posible participación autonómica en los fondos estatales para dicho período, proyecto que una vez aprobado se incorporaría a la Sección 32 de la Ley de Presupuestos.

Con la incorporación de este nuevo instrumento normativo se lograría resolver también la cuestión, nada pacífica, relativa a la inidoneidad de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado para incluir disposiciones sobre financiación autonómica, al no ser adecuadamente deliberadas en sede parlamentaria. Debido a las peculiaridades del procedimiento de discusión y aprobación de las leyes presupuestarias, donde las facultades de examen y enmienda del poder legislativo son restringidas, el procedimiento legislativo ordinario ofrece una mayor publicidad parlamentaria, constituyendo la vía más adecuada para adoptar decisiones que afectan a las Haciendas Autonómicas. Por ello, es conveniente la aprobación periódica por las Cortes Generales de una ley específica para esta materia, tramitada conforme al procedimiento legislativo ordinario, que, dentro del marco de la LOFCA, desarrolle en grado suficiente las prescripciones de la Constitución financiera, explicitando los criterios para el reparto de los recursos financieros, así como para fijar las transferencias de solidaridad. Una medida legislativa de tales características incorpora mayores garantías jurídicas, al limitar el margen de operatividad de las instancias gubernamentales en el seno del CPFF, pero también previene de un tratamiento asimétrico en la financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común del mismo nivel competencial, al amparo del principio dispositivo. No obstante, los resultados de la aplicación de este texto legislativo, que para su aprobación definitiva debería exigirse el consentimiento del Senado, habrían de ser recogidos anualmente en las Leyes de Presu-

puestos, por cuanto es indiscutible que las leyes presupuestarias son las normas jurídicas más apropiadas, por su carácter temporal y por su contenido, para incluir las previsiones anuales precisas para la correcta articulación del modelo de financiación autonómica vigente en cada momento. Las peculiaridades que caracterizan su tramitación no invalidan, sin embargo, su idoneidad como norma instrumentadora de los diversos modelos. De esta forma se procedió con la aprobación del nuevo modelo de financiación que entró en vigor en el 2002, ya que se introdujo una novedad sustancial, al aprobarse una ley –LMFAFCA–, en la que se ha articulado legalmente el modelo de financiación, definiendo y cuantificando las diversas variables y criterios. El objeto específico de esta ley ha sido ofrecer una regulación completa del nuevo sistema de financiación de las CCAA de régimen común, dentro del marco general de la LOFCA, que la Ley de Presupuestos se ha encargado de complementar mediante la correspondiente concreción de los créditos, reglas y fórmulas necesarias para cuantificar los ingresos estatales que han de ser transferidos a las distintas CCAA.

Debe subrayarse que el sistema de financiación autonómica en vigor desde el 2002 ha reducido la importancia de los Presupuestos Generales del Estado en el ámbito de las finanzas de las CCAA en los ejercicios presupuestarios siguientes. El nuevo sistema ha incrementado la autonomía financiera y la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas, al concedérseles un porcentaje importante de la recaudación de importantes impuestos estatales, decreciendo, en consecuencia, de forma significativa las transferencias del Estado como fuente de financiación. Tal cesión de poder recaudatorio de la Administración central se ha proyectado en los presupuestos estatales con una reducción de las transferencias estatales destinadas a las CCAA y con un recorte considerable de los ingresos tributarios de la Hacienda estatal, aproximadamente en un 12,1%, debido a la cesión de impuestos acordada con las CCAA. En contrapartida, los Presupuestos Autonómicos han experimentado un notable incremento de sus recursos tributarios, provenientes en su mayor parte de la inyección de ingresos que supone para las arcas autonómicas la aplicación del modelo de financiación para el período 2002-2006, independizándose así en alto grado de los Presupuestos Generales del Estado.

Ha de resaltarse que en relación a la participación en los ingresos generales del Estado, la ley general de presupuestos fue de gran importancia, en la medida que en el seno del CPFF se convenía el nuevo sistema de determinación del porcentaje y, posteriormente, en Comisión Mixta Estado-Comunidad Autónoma se fijaba el porcentaje correspondiente calculado conforme al método acordado. Dicho acuerdo acababa formalizado en una ley estatal ordinaria, que venía sien-

do la Ley de Presupuestos Generales del Estado. Desde entonces con la excepción de la Ley 43/1984, de 13 de diciembre, que determinó los porcentajes de participación para el ejercicio 1984 y el Real Decreto-Ley 7/1997, de 14 de abril, para el año 1997, las leyes presupuestarias han sido el cauce normativo habitual para la concretización de los porcentajes de participación en los ingresos del Estado. Con ello se respetaba el espíritu del art. 13 LOFCA –que exigía que la participación se negociara–, residenciándose la negociación en órganos en que están representadas ambas partes, y si bien el CPFF no tenía competencias decisorias propiamente dichas, ni las Comisiones Mixtas tendrían que ocuparse del tema, se actuó con máxima economía en los procedimientos a través de los repetidos órganos, ya existentes y operativos, impidiendo que la falta de previsión legal perjudicara la financiación autonómica. Pese a ello, es criticable que la determinación del porcentaje de participación se encomendara a una negociación efectuada en el seno de un órgano consultivo, el Consejo de Política Fiscal y Financiera, y conforme a unos criterios carentes de las mínimas exigencias de transparencia y racionalidad –por regla general, primero se han establecido políticamente la cuantía deseada para cada CA, y después se han ajustado convenientemente los índices–, plasmándose finalmente el resultado de la negociación en la Ley de Presupuestos que tampoco parecía ser la Ley a la que quiso referirse el art. 13.4 LOFCA. Este artículo determinaba que el porcentaje de participación, previamente negociado, se aprobaría por ley, en cualquier caso, pero no exigía que esa ley fuera la ley estatal de presupuestos.

Estos artículos obligaban a plantearse dos cuestiones: hasta qué punto las Cortes Generales se encontraban obligadas por el acuerdo adoptado entre el Estado y cada Comunidad y en qué medida la Ley de Presupuestos Generales del Estado era válida para dar cumplimiento a esta reserva de ley o, por el contrario, resultaba insuficiente dadas las peculiaridades inherentes a la normativa presupuestaria. En relación a la primera cuestión, ya se argumentó que desde un punto de vista jurídico no es aceptable considerar que estos acuerdos políticos sean vinculantes e inmodificables para el legislador. La solución más adecuada es partir de que se trataba de una mera especialidad en la fase de iniciativa legislativa, en virtud de la cual el Gobierno central estaba obligado a presentar el texto pactado, sin la libre disposición de la que gozan para los proyectos de ley normales; pero, una vez presentado, la capacidad de decisión del porcentaje debía ser finalmente responsabilidad del Parlamento. Por lo que se refiere a la segunda, no existía inconveniente formal alguno en la inclusión de los porcentajes de participación en los ingresos del Estado en las leyes de presupuestos por cuanto, aunque singulares, son leyes en sentido formal. No obstante, la previsión del art. 13.4 LOFCA, en su redacción anterior, parecía exigir la tramitación legislativa por los cauces

ordinarios, teniendo en cuenta el sustancial efecto reductor que la vía presupuestaria implica sobre los márgenes de la discusión parlamentaria. Sin embargo, aunque fuera conveniente la aprobación de los porcentajes por una ley específica, distinta de la de presupuestos, no existían argumentos que pudieran oponerse a la aprobación de los porcentajes de participación directamente por las leyes de presupuestos, como ha ocurrido en la práctica, máxime si se tiene en cuenta su evidente conexión con la materia presupuestaria.

Por otra parte, con el Fondo de Suficiencia, que ha venido a sustituir en el nuevo modelo de financiación autonómica a la participación en los ingresos del Estado, se ha continuado operando de similar manera. Este Fondo, regulado en el art. 13 LOFCA, está constituido por recursos del Estado, los cuales se transfieren a las CCAA con la finalidad de cubrir las diferencias entre las necesidades de gasto de cada CA y su capacidad fiscal. Y aunque las reglas para la determinación de la cuantía total del Fondo y los criterios de distribución entre CCAA se regulan pormenorizadamente en la LMFAFCA, que ha representado una importante novedad, las normas concretas para la realización de estas transferencias se contienen en los Presupuestos Generales del Estado. Los Presupuestos recogen las reglas que deben seguirse para el reparto y asignación del crédito global que se dota para la financiación del Fondo de Suficiencia de las CCAA, así como el régimen de entregas a cuenta de esas asignaciones y su liquidación definitiva, pero para ello atiende a los acuerdos que a tal respecto se hayan adoptado en la Comisión Mixta de Transferencia porque, en virtud del art. 13.3 LOFCA, a la Comisión le corresponde fijar el valor inicial del Fondo conforme a las directrices establecidas en la LMFAFCA.

Otra cuestión planteada respecto a los porcentajes de participación en los ingresos del Estado fue la relativa a la posibilidad de que fueran aprobados mediante decreto-ley, y no por ley presupuestaria. Este interrogante se erigió en un espinoso problema al comienzo del quinquenio 1997-2001 y que debe traerse a colación, por cuanto podría replantearse la polémica en relación con el nuevo Fondo de Suficiencia. En ese momento, la revisión de los porcentajes de participación era necesaria tanto a causa de la cesión de un nuevo tributo –IRPF autonómico–, como por el inicio de un nuevo quinquenio. Pero la reforma de las leyes de financiación tramitadas en aquellos momentos impidió que se aprobaran los porcentajes de participación por Ley de Presupuestos, como era habitual, por lo que la LPGE para 1997 se remitió para su fijación a una norma ulterior con rango de ley (art. 82.3 de la Ley 12/1996). En cumplimiento de esta previsión, el Gobierno Central, rompiendo con la práctica habitual, optó por la de-

terminación de los porcentajes vía decreto-ley, tres meses después de entrar en vigor la LPGE, lo que suscitó serias dudas de inconstitucionalidad.

En principio, la reserva de ley del art. 13.4 LOFCA no era obstáculo, ya que “el hecho de que una materia esté reservada a la ley ordinaria (...) no excluye la regulación extraordinaria y provisional de la misma mediante Decreto-Ley” (STC 182/97, FJ 8º), pues “la mención a la ley no es identificable en exclusividad con el de ley en sentido formal” (STC 111/83, FJ 10º). Sobre este caso concreto, el Tribunal Constitucional no se pronunció de forma expresa si el art. 13.4 LOFCA reservaba la aprobación de los porcentajes a una ley formal, aprobada por las Cortes Generales, como lo había hecho respecto al alcance y condiciones de la cesión de tributos, al declarar que deben ser reguladas por una ley “ordinaria en cuanto a su rango y naturaleza” (STC 181/88, FJ 4º). No se incurre tampoco en una vulneración desde un punto de vista material del art. 86.1 CE, que incluye el deber de contribuir del art. 31.1 CE en el ámbito que no podrá ser afectado por los decretos-leyes, ya que para ello sería necesaria “una innovación normativa que, por su entidad cualitativa o cuantitativa, altere sensiblemente la posición del obligado a contribuir según su capacidad económica” (STC 182/97, FJ 8º), supuesto que no puede considerarse que concurriera con la aprobación de los porcentajes de participación en los impuestos estatales no cedidos. No opinaba de esta forma Carmona Contreras, al no considerar “constitucionalmente viable que sea un decreto-ley el instrumento jurídico utilizado para contener el porcentaje de participación de las Comunidades Autónomas en los ingresos del Estado, ya que con ello se está obviando la necesaria e imprescindible contraposición de opiniones propiciada por el debate parlamentario y que resulta absolutamente extraña al proceso de elaboración gubernamental de un decreto-ley”⁶¹. No se trata, a mi juicio, de un argumento de peso pues las leyes de presupuestos se limitaban a reflejar cada año los porcentajes de participación negociados previamente en Comisiones Mixtas con las actualizaciones y correcciones pertinentes, por lo que poco aportaba al respecto el debate parlamentario, máxime con las limitaciones reglamentarias previstas en la tramitación de las leyes de presupuestos. Por ello, lo que realmente pudiera ser objetable es la incidencia unilateral por parte del Gobierno central en este ámbito, pasando por alto su obligación

⁶¹ De ahí que dude de la constitucionalidad de la disposición contenida en el art. 82.3 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1997, que disponía que la distribución y aplicación del crédito presupuestario para la financiación de las Comunidades Autónomas en concepto de entregas a cuenta de la participación en los ingresos del Estado se efectuaría por *norma con rango de ley* (“Decreto-ley y financiación de las Comunidades Autónomas. Comentario crítico al RDL 7/1997, de 14 de abril”, *REDC*, n.º 52, 1998, pp. 119-121).

de negociación con las Comunidades Autónomas. Sin embargo, de la lectura del art. 1 del Real Decreto-Ley 7/1997 se desprende que la aprobación de los porcentajes de participación fue precedida de los acuerdos con las Comisiones Mixtas, con excepción de las CCAA que no adoptaron el modelo aplicable al quinquenio 1997-2001 –esto es, Andalucía, Castilla-La Mancha y Extremadura–, por lo que tan sólo las críticas provenientes de estas tres autonomías podrían considerarse fundadas.

Otro argumento esgrimido, un tanto forzado, para rechazar la incorporación de los porcentajes de participación en decretos-leyes era su conexión con el régimen jurídico de las Comunidades Autónomas, cuya regulación está vedada a los decretos-leyes por el art. 86.1 CE. Así para Carmona Contreras también “resulta evidente que la determinación del porcentaje de participación en los ingresos del Estado se incardina directamente en el corazón del régimen jurídico constitucional de las Comunidades Autónomas, incidiendo poderosamente en su sistema competencial, y condicionándolo de modo sustancial. Su regulación, por tanto, escapa al ámbito de actuación constitucionalmente prescrito para el decreto-ley puesto que viene a afectar dicho régimen”⁶². Compartían esta opinión Pérez Tremps, García Morillo y Zornoza, pero la limitaban a la participación territorializada en el IRPF. Estiman estos autores que el Real Decreto-Ley 7/1997 al regular el porcentaje de participación en los ingresos territoriales se adentraba, sin cobertura legal previa alguna, en el terreno del régimen general de las Comunidades Autónomas, en cuanto dicha participación no aparecía regulada en ninguna norma del bloque de la constitucionalidad ⁶³. Estos razonamientos que negaban la viabilidad del decreto-ley para aprobar los porcentajes de participación son rebatibles con la lectura de la jurisprudencia constitucional al respecto, en virtud de la cual puede afirmarse que dicho Real Decreto-Ley no afectó al régimen de las CCAA, ya que la Constitución, según el TC, veta una delimitación directa y positiva de las competencias mediante tal instrumento normativo, y no cualquier regulación que indirectamente incida en las competencias autonómicas (STC 23/93, FJ 2º).

Un razonamiento que sí podría cuestionar la legitimidad constitucional de la utilización del Real Decreto-Ley 7/97 es la dudosa concurrencia del presupuesto habilitante. La explicación justificadora de la utilización de este mecanismo excepcional por la exposición de motivos de aquella norma se fundaba en la impo-

⁶² *Ibidem*: p. 135.

⁶³ *Constitución y financiación autonómica*, Valencia, Tirant lo Blanch, 1998, p. 102.

sibilidad de su aprobación en la LPGE para 1997, al estar pendiente en aquellos momentos la reforma de la normativa legal y la aceptación del modelo de financiación por las Comisiones Mixtas. Se trata de una explicación coherente, debido a que los proyectos de ley de presupuestos han de ser presentados antes del 1 de octubre ante el Congreso, aun cuando ello supusiera una interpretación flexible de la cláusula de extraordinaria y urgente necesidad. El Gobierno goza de un razonable margen de discrecionalidad para la apreciación política de las situaciones de urgencia, por lo que el TC sólo podrá rechazar la definición en supuestos de uso abusivo o arbitrario de ese instrumento normativo (STC 29/82, FJ 3º, pfo. 4), en los que manifiestamente no concurra el presupuesto de hecho habilitante (STC 60/86, FJ 3º). Sin embargo, en este caso concreto, atendiendo a que las entregas a cuenta por participación en los ingresos del Estado podían satisfacerse con cargo a los créditos a cuenta asignados en la LPGE para 1997, hubiera sido más acertado constitucionalmente tramitar un proyecto de Ley específico por el procedimiento de urgencia o incluso por el de lectura única que recurrir al dictado de un decreto-ley.

1.7. LAS LEYES DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA

Las Leyes de Estabilidad Presupuestaria aprobadas en el 2001⁶⁴, en las que se impone a todas las Administraciones Públicas la necesidad de cuadrar las cuentas públicas sin déficit en cumplimiento del *Pacto de Estabilidad y Crecimiento* –en el que los Estados miembros de la Unión se comprometían a perseguir el objetivo a medio plazo de situaciones presupuestarias próximas al equilibrio o superávit, admitiéndose el déficit sólo como una situación verdaderamente excepcional⁶⁵–, han venido a engrosar el complejo sistema de fuentes en materia fi-

⁶⁴ La Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria (en adelante LGEP) y la Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria a dicha ley (en adelante LOC-LEGP), que traducen a la normativa interna los objetivos presupuestarios de la Unión Europea.

⁶⁵ Dicho Pacto fue adoptado por Resolución del Consejo de la Unión Europea el 17 de junio de 1997 y en dos reglamentos comunitarios. El primero, Reglamento (CE) n.º 1466/97 del Consejo de 7 de julio de 1997, refuerza los mecanismos de supervisión de las políticas presupuestarias, obligando a los Estados miembros a presentar un programa de estabilidad, que debe ser actualizado anualmente a fin de garantizar que los países no se desvíen de sus objetivos presupuestarios y que el déficit no supere el límite del 3% del Producto Interior Bruto, ni el endeudamiento el 60% PIB. El segundo, Reglamento (CE) n.º 1467/97 del Consejo, de la misma fecha, sobre clarificación y aceleración del procedimiento relativo al déficit excesivo, que establece un sistema de sanciones para aquellos países que registren un déficit público superior a dicho 3%.

nanciera. El fundamento de la competencia estatal para aprobar ambas leyes se encuentra básicamente en el art. 149.1.13 CE –“bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica”–, sin perjuicio de las competencias que los artículos 149.1.11 –“sistema monetario y bases de la ordenación del crédito”– y 149.1.14 –“Hacienda General”– de la Constitución atribuyen de manera exclusiva al Estado. La referencia al sistema monetario se basa en el propósito de garantizar la futura permanencia de España como uno de los países que tienen en el euro su moneda nacional, mientras que la competencia sobre Hacienda General se invoca porque la ley constituye un instrumento al servicio de la coordinación entre la Hacienda Pública del Estado y las de las CCAA. La opción del Gobierno por la aprobación de tal normativa vinculante para todas las Administraciones Públicas con el fin de dar cumplimiento a los citados objetivos presupuestarios, en lugar de por la vía de la coordinación a través de acuerdos entre los diferentes niveles territoriales de gobierno, evita, en opinión de Lasarte Álvarez, “los trabajos y fatigas inevitables para conseguir una coordinación efectiva”, aunque sea la vía preferible desde la perspectiva del principio constitucional de coordinación⁶⁶.

En concreto en la LOC-LGEP se regula la aplicación a las comunidades autónomas de los principios fundamentales en relación a la estabilidad presupuestaria para, de una parte, asegurar el cumplimiento del objetivo de estabilidad en el sector de las comunidades autónomas y, de otra parte, establecer los mecanismos que garanticen la cooperación efectiva entre el Estado y las mismas en esta materia. No obstante, la aplicación de lo estipulado en dichas Leyes de Estabilidad se entiende sin perjuicio de los específicos regímenes forales (DF 5ª LGEP y DF 1ª LOC-LGEP). El carácter de orgánica que reviste esta ley se justifica en el hecho de que la introducción del principio de estabilidad presupuestaria incidía en el ejercicio de las competencias financieras de las CCAA, ámbito normativo material que ha de ser regulado vía ley orgánica por exigencia del art. 157.3 CE. Atendiendo a nuestro sistema actual de fuentes del Derecho, hubiera sido posible la aprobación de una única ley estabilidad presupuestaria con el carácter de orgánica, que indicara que preceptos legales no son estrictamente orgánicos, de forma que se excluyera el efecto de congelación de rango y se facultara su modificación ulterior por una ley ordinaria. Sin embargo, siguiendo las directrices de técnica normativa que se desprende de la jurisprudencia constitucional, era más

⁶⁶ “La política de limitación del gasto público en España. Consideraciones sobre las Leyes de Estabilidad Presupuestaria”, *Cuadernos de Derecho Público*, n.º 14, 2001, pp. 19-20.

aconsejable incluir en textos distintos los preceptos de naturaleza ordinaria y los de naturaleza orgánica.

La LOC-LGEP actúa como un instrumento jurídico de contención del gasto público en lo que se refiere al ámbito autonómico, donde en los últimos diez años se produjo un exceso de endeudamiento, pero procurando el respeto del principio de autonomía financiera garantizado en el art. 156. 1 de la Constitución Española. De forma que concretado el objetivo de estabilidad, se deja a las CCAA la capacidad de adoptar las medidas legislativas y administrativas que consideren necesarias para alcanzarlo, permitiéndose igualmente decidir si el objetivo puede lograrse con una política de incremento de los ingresos públicos o de reducción de los gastos, aunque vetando la posibilidad de recurrirse a una mayor emisión de deuda pública como forma de financiación.

La LOC-LGEP ha habilitado al Consejo de Política Fiscal y Financiera como órgano competente para vigilar el cumplimiento de los objetivos de equilibrio presupuestario por los presupuestos de las Comunidades. La ley ha optado así por relegar el modelo de relaciones bilaterales entre el Estado y las Comunidades Autónomas con el fin de atribuir un mayor protagonismo al CPFF. A dicho órgano le compete determinar, mediante acuerdos, el objetivo de estabilidad presupuestaria correspondiente a cada una de las CCAA dentro del objetivo común fijado por las Cortes, y en el supuesto de que las autonomías no aprobaran sus presupuestos en situación de equilibrio, vendrán obligadas a elaborar un plan económico-financiero de saneamiento para la corrección del desequilibrio en los tres ejercicios presupuestarios siguientes. Dicho plan corrector debe remitirse al CPFF con el fin de que efectúe la comprobación de la idoneidad de las medidas propuestas, de cuyo seguimiento velará el Ministerio de Hacienda. Igualmente en el supuesto de que una CA liquide sus presupuestos, incumpliendo el objetivo de estabilidad presupuestaria, deberá presentar un plan de saneamiento económico-financiero en los veinte días siguientes a la aprobación de la liquidación, que se remitirá al CPFF⁶⁷. A su vez el Estado debe tener en cuenta el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria fijados en cada caso para otorgar la autorización exigida a las CCAA, en cumplimiento del art. 14.3 LOFCA, en orden a realizar operaciones de crédito y emisiones de deuda (art. 9 LOC-LEGP).

⁶⁷ Sobre estos extremos pueden consultarse los Acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 6 de marzo de 2003 y de 10 de abril de 2003 en el BOE núm. 190, de 9 de agosto de 2003.

La imposición del objetivo de “déficit cero” ha laminado en cierta medida el poder presupuestario autonómico, hasta tal extremo que pudieran rozar la inconstitucionalidad, por cuanto el Estado se ha extralimitado en el ejercicio de las atribuciones que le confiere el título competencial del art. 149.1.13 CE, vaciando de contenido el poder financiero de las CCAA, al ir más allá de las previsiones comunitarias que admiten el déficit público dentro de unos márgenes, en concreto hasta el 3%⁶⁸. En cualquier caso, en la medida que dichas leyes han de presumirse constitucionales, en tanto que el TC no dicte una sentencia dictaminando lo contrario, las CCAA están obligadas a adaptar sus leyes de Hacienda a la LOC-LGEP.

⁶⁸ González Páramo, por el contrario, rechaza que esta restricción atente contra la autonomía de las haciendas regionales, máxime cuando la administración central –titular de las competencias de coordinación de la política presupuestaria– queda sujeta a límites más severos (*Costes y beneficios de la disciplina fiscal: la ley de estabilidad presupuestaria*, Madrid, IEF, 2001, p. 104).

II | EL SISTEMA NORMATIVO AUTONÓMICO

II.1. EL ESTATUTO DE AUTONOMÍA DE ANDALUCÍA EN MATERIA HACENDÍSTICA

La fuente normativa principal dentro del subsistema autonómico de fuentes es el Estatuto de Autonomía, norma institucional básica de la Comunidad Autónoma. Ahora bien también forma parte del ordenamiento jurídico estatal (art. 147.1 CE), ya que los Estatutos son leyes de las Cortes Generales, con rango de ley orgánica (art. 81.1 CE), sin perjuicio de la singularidad que deriva no sólo de su específico procedimiento de elaboración y reforma, sino también de su contenido y funcionalidad. Los EEAA reúnen la doble condición de ser normas del Estado y normas autonómicas, que no resultan de una imposición unilateral ni del Estado ni de las CCAA, sin que ello nos permita concluir que tengan una naturaleza paccionada.

Aunque el art. 147 CE, al predeterminar el contenido mínimo de las normas estatutarias, no alude a la Hacienda Autónoma, todos los Estatutos sin excepción han incluido entre sus disposiciones referencias normativas sobre sus fuentes de ingresos. Ahora bien, como se ha ya aclarado, los Estatutos no constituyen un vehículo adecuado para configurar un propio y específico modelo de financiación, porque la Constitución al confiar el reparto de competencias financieras entre el Estado y las CCAA a una ley orgánica específica requiere indirectamente al Estatuto para que asuma las competencias en el marco configurado previamente por dicha ley estatal.

En consecuencia, la regulación estatutaria andaluza, en sus artículos 54 a 65, en cumplimiento de la reserva legal ex art. 157.3 CE, ha desarrollado el sistema

trazado en la Constitución en relación a la financiación de las Comunidades Autónomas conforme a la regulación del mismo contenida en la LOFCA.

II.1.1. LA INCIDENCIA ESTATUTARIA EN LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA

En la institucionalización estatutaria de las Haciendas Autónomas ha de destacarse el papel que jugaron los Acuerdos Autonómicos de 31 de julio 1981 sobre estructuración y desarrollo del Estado de las Autonomías, firmados entre el Gobierno de la UCD y el Partido Socialista Obrero Español. Estos incluían, además de unos pactos políticos-administrativos, otros de carácter económico-financiero, inspirados en el Informe sobre Financiación de las Comunidades Autónomas encargado previamente a una Comisión de Expertos⁶⁹. Doctrinalmente se les ha reconocido a esos acuerdos carácter de convención constitucional, pues mediante las opciones políticas en ellos realizadas se concretó el sistema estructural del Estado. Con independencia del acierto de esta calificación, es incuestionable que dichos acuerdos desbloquearon el tema autonómico, facilitando la elaboración de los Estatutos de Autonomía y la generalización del modelo LOFCA a la totalidad de las regiones que accedieron a la autonomía. Las recomendaciones y aclaraciones formuladas en los pactos financieros fueron, más que la propia LOFCA, decisivas en la configuración y puesta en funcionamiento del modelo autonómico de financiación.

Pese a que la reserva de ley orgánica del art. 157.3 CE limita el margen de maniobra de los Estatutos en materia de financiación, los Estatutos, una vez aprobados, cuentan con la garantía adicional de que la revisión estatutaria ha de seguir un procedimiento especial, distinto y más agravado que el previsto en el art. 81.2 CE para la aprobación o derogación del resto de las leyes orgánicas, ya que todo proyecto de reforma ha de tramitarse conforme al procedimiento establecido al efecto por el legislador estatuyente y, tras ser aceptado por la Comunidad Autónoma, ha de ser aprobado por las Cortes Generales mediante ley orgánica conforme al art. 147.3 CE. La rigidez del Estatuto de Autonomía opera no tanto como una garantía frente al legislativo propio, esto es, al legislativo te-

⁶⁹ Este informe de la Comisión de Expertos sobre Financiación de las Comunidades Autónomas sirvió de base al Acuerdo 2/1981, de 16 de septiembre, del CPPF sobre la ponderación de los criterios de distribución del Fondo de Compensación Interterritorial y al Acuerdo 1/1982, de 18 de febrero, del mismo órgano por el que se aprobó el método para el cálculo del coste de los servicios transferidos.

ritorial, cuanto como garantía frente al legislativo estatal general, evitando que el Parlamento central se extralimite y afecte a las competencias del poder territorial. Esta mayor rigidez de los Estatutos, así como su inclusión en el bloque de constitucionalidad, constituye una de las mayores garantías de la autonomía.

Sin embargo, la obligatoriedad de los Estatutos de ajustarse a los preceptos de la LOFCA, por la obvia razón de estar sometidos al texto constitucional, relativiza tal rigidez que caracteriza a los Estatutos, a la vez que limita su ámbito material. Además, en relación a la materia de los tributos cedidos, nos encontramos con que las exigencias del art. 147.3 CE, que requiere sin excepciones una ley orgánica para reformar los Estatutos de Autonomía, y del artículo 152.2 CE, en virtud del cual no se puede alterar el contenido de los Estatutos de las CCAA del art. 151 CE sin un referéndum de ratificación, han de ser excepcionadas. El art. 57.2 EAA, relativo a los tributos cedidos, recoge una cláusula –generalizada en los restantes Estatutos de Autonomía⁷⁰– que reconoce que el contenido del precepto puede ser modificado mediante acuerdo entre el Gobierno de la Nación y la Comunidad Autónoma, acuerdo que el primero tramitará como proyecto de ley (ordinaria, y no orgánica) y que, a tales efectos, *tal modificación no se considerará reforma estatutaria*. Se trata de un procedimiento de reforma especial porque se realiza por ley ordinaria, sin que se requiera su previa aprobación por el Parlamento regional. La eficacia de esta cláusula se puso de manifiesto en el 2002, ya que con objeto de adaptarse a las reformas introducidas en el régimen general de cesión se aprobó una nueva ley específica de cesión –la Ley 19/2002, de 1 de julio–, que modificó el artículo 57.1 del Estatuto referido a los tributos cedidos, sin tener que seguir los trámites para la reforma estatutaria⁷¹.

Estas previsiones estatutarias facilitan el proceso de reforma del régimen de los tributos cedidos, en base a que se trata de una materia que es objeto frecuente de modificaciones. La ausencia de tal cláusula obligaría a reabrir prolongados procesos de reforma cada vez que se produjera una modificación en la ley estatal de cesión, dificultando la adaptación de esta parcela de la financiación autonómica. Según Martínez Lafuente, la exclusión del carácter de reforma a las modificacio-

⁷⁰ Cfr. también DA 6^o.2 del EAC; DA 1^o.2 del EAG; DA 2.^o del EACant.; DA 1^o.2 del EAR; DA 1^o.4 del EAMur.; art. 52.2 EAV; DA 2^o.2 EAAr.; DA 1^o.2 EACM; D.A 2^o.2 EACan; DA 3^o.2 EAB; DA 1^o.2 EAM; DA 1^o.2 EAEL.

⁷¹ En el resto de las autonomías, con excepción de Castilla-La Mancha y Extremadura, esta cláusula estatutaria también se aplicó en 1997, a raíz de la aprobación de una nueva ley reguladora del régimen general de cesión. Al respecto, véase el artículo primero de las Leyes 25 a 36/1997, de 4 de agosto, así como de las Leyes 17 a 31/2002, de 1 de julio.

nes de las disposiciones estatutarias sobre tributos cedidos deriva de la innecesariedad de regular la materia hacendística en los Estatutos: "así como los Estatutos de Autonomía son materia de ley orgánica, no lo son *per se* las cuestiones relativas a la Hacienda, que no pueden someterse a los requisitos exigidos constitucionalmente para la reforma de los Estatutos y de las Leyes Orgánicas; de ahí que sea una cláusula de estilo la contenida en todas las normas estatutarias"⁷². Se trata de una interpretación demasiado extensa que no parece aceptable, pues supone desconocer que el art. 57.2 EAA limita su ámbito al contenido concreto de la disposición en la que se inserta –sobre tributos cedidos– y, por tanto, no parece extensible su eficacia a toda la materia hacendística que pueda estar contenida en el Estatuto. En mi opinión, la alteración del contenido del Estatuto de Autonomía, sin necesidad de seguir los trámites de la reforma estatutaria previstos en el art. 74 EAA, es factible no tanto porque así lo establezca expresamente el propio Estatuto, sino porque se refiere a una materia que la Constitución reserva a la LOFCA. La modificación de los preceptos relativos a la cesión de tributos del Estado no implican una auténtica reforma, sino que se está ante una precisión del contenido del artículo en virtud de la remisión a ley estatal que efectúa el art. 157.3 CE⁷³, razón por la cual los Estatutos se limitan a exigir el acuerdo previo entre el gobierno y la Comunidad Autónoma.

Por el contrario, para Aguado Renedo tal "desestatutización" contradice frontalmente el art. 147.3 CE, y, por ello, intenta salvar dicha contradicción acudiendo a la concepción del Estatuto de Autonomía como norma institucional básica, entendiendo que a la misma "le está reservada absolutamente sólo aquello que contribuye a su caracterización como tal, mientras que todo lo demás que debe o puede regular, le está reservado de forma relativa, sólo lo primero requiere de la aplicación del procedimiento de reforma estatutario, mientras que en los demás casos, que deberán ser (y de hecho lo son) tan escasos como excepcionales, existe la posibilidad de que el propio Estatuto de Autonomía facilite su modificación hasta el mencionado punto (esto es, hasta donde comienza la reserva absoluta) por otras normas, sin necesidad de observar el procedimiento de reforma que el mismo establece"⁷⁴. Aplicando esta interpretación, es obvio

⁷² *La cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas*, Madrid, Civitas, 1983, p. 41.

⁷³ En tal sentido, se pronuncia también BALAGUER CALLEJÓN, F.: "Naturaleza jurídica del Estatuto de Autonomía para Andalucía. La reforma del Estatuto", *Curso de Derecho Público de Andalucía*, Valencia, Tirant lo Blanch, 1997, p. 51.

⁷⁴ *El Estatuto de Autonomía y su posición en el ordenamiento jurídico*, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1996, p. 456.

que los impuestos cedidos, por su potencial carácter mutable, no es materia esencial del Estatuto en su calidad de norma institucional básica, por lo que la previsión del art. 57.2 EAA ha de estimarse constitucional.

Por último, Viciano Pastor sugiere la posibilidad de recurrir a la doctrina de las materias conexas, ya explicada antes, para fundamentar dicha cláusula de salvedad. Si se concede el calificativo de materias conexas a la cesión de impuestos realizada en las disposiciones estatutarias, éstas quedan automáticamente privadas de su condición de norma orgánica, habilitando así su reforma por una ley ordinaria, incluso aunque no se recogiera explícitamente dicha cláusula, como sucede con los Estatutos de Autonomía de Asturias y Extremadura⁷⁵.

II.1.2. LA POSICIÓN DEL ESTATUTO EN EL SISTEMA DE FUENTES: LA RELACIÓN LOFCA-ESTATUTO DE AUTONOMÍA

Está fuera de discusión que los Estatutos ocupan una posición jerárquicamente subordinada a la Constitución en cuanto son leyes estatales, aunque con el rango formal de ley orgánica. Por ello, de prosperar una reforma constitucional que afecte a los Estatutos de Autonomía, deberían considerarse automáticamente derogados los preceptos estatutarios que incurrieran en contradicción con la Constitución reformada. El sometimiento de los Estatutos a la Constitución, *lex normarum*, ha sido reiteradamente declarado por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional desde fechas tempranas:

“Si se procediese así (si se tuviese únicamente en mente al Estatuto para realizar la labor interpretativa que exige la delimitación competencial), se estaría desconociendo el principio de supremacía de la Constitución sobre el resto del ordenamiento jurídico, del que los Estatutos de Autonomía forman parte como norma institucional básica de la Comunidad Autónoma que el Estado reconoce y ampara como parte integrante de su ordenamiento jurídico (art. 147.1 CE). Ello supone, entre otras posibles consecuencias, que el Estatuto de Autonomía, al igual que el resto del ordenamiento jurídico, debe ser interpretado siempre de conformidad con la Constitución” (STC 18/1982, FJ 1º).

⁷⁵ Cfr. VICIANO PASTOR, R.: *Constitución y reforma de los Estatutos de Autonomía*, Valencia, Tirant lo Blanch, 2005, pp. 164-165.

Por lo que se refiere a su posición respecto a las restantes normas estatales del ordenamiento jurídico, los Estatutos no son una mera ley orgánica, sino que tienen un valor cuasi-constitucional, debido a la importante labor que el constituyente encomienda a las normas estatutarias en la definitiva conformación del Estado Autonomo y a la singularidad de su procedimiento de tramitación y reforma. En efecto la remisión que la Constitución hace a los Estatutos de la estructura y organización interna, así como del ámbito competencial propio de las CCAA dota a aquéllos de un carácter constituyente en relación a la estructura territorial del Estado, lo que se confirma por la garantía que supone la existencia de un procedimiento específico de reforma, distinto al de las demás leyes orgánicas. Lo que, sin embargo, no es suficiente para otorgarles el carácter de leyes constitucionales, su naturaleza es la de leyes orgánicas, pero *sui generis*. Por un lado, los Estatutos poseen un rango especial en el sistema de fuentes del derecho, son leyes orgánicas reforzadas, por cuanto revisten una especial fuerza pasiva tanto frente a la legislación estatal, como frente a la propia legislación autonómica, en la medida que su reforma se debe tramitar por un procedimiento superrigido, no bastando una ley de naturaleza orgánica para operar una modificación estatutaria (STC 227/1988, FJ 2º). Por otro, su inclusión en el llamado bloque de la constitucionalidad, les confiere una fuerza pasiva añadida frente a disposiciones normativas de rango legal con una pretensión interpretativa del Estatuto. De forma que la vulneración de lo dispuesto en el Estatuto por otra norma estatal o autonómica supondría, según el art. 28.1 LOTC, la inconstitucionalidad de ésta última.

Es, por ello, que la relación entre los Estatutos de Autonomía y las demás leyes estatales no está exenta de polémica. Sin embargo, pese a no ser una cuestión doctrinalmente pacífica, entiendo que el criterio que preside las relaciones Estatuto de Autonomía-Ley estatal es el de separación competencial, y no el principio de jerarquía normativa. El Estatuto de Autonomía tiene materias que le están constitucionalmente reservadas (arts. 147 y 152), que no pueden ser invadidas por otra ley del Estado sin incurrir en inconstitucionalidad y, al mismo tiempo, sólo a ellas puede extenderse la norma estatutaria, razón por la cual tampoco puede invadir el ámbito correspondiente a una ley estatal, ya que, en caso contrario, el precepto estatutario incurriría en inconstitucionalidad. En consecuencia, no debe producirse coincidencia alguna en la regulación de una materia por el Estatuto de Autonomía y una ley estatal, al disponer de ámbitos competenciales diferenciados, que hace innecesario recurrir al principio de jerarquía normativa. Sin embargo, se sostiene por algún sector doctrinal un parecer contrario, al entender que hay una relación de jerarquía normativa entre el Estatuto y las demás leyes del Estado, por cuanto "ni que el Estatuto necesite de la conformidad de las Cortes para su aprobación, ni su falta de capacidad para sustraer al

poder legislativo del Estado la regulación de determinadas materias que la Constitución ha reservado a otras leyes enervan su superioridad sobre la legislación estatal; superioridad que deriva de su función en el bloque de la constitucionalidad, y de sus procedimientos de elaboración y reforma, que lo convierten en el producto de dos voluntades"⁷⁶. Incluso se ha afirmado que se trata de una categoría normativa intermedia entre la Constitución y el resto de las leyes: "los Estatutos de Autonomía, aunque no sean en nuestro ordenamiento leyes constitucionales, pues no existe entre nosotros este tipo normativo explícito y sea evidente su subordinación a la Constitución, constituyen una categoría normativa intermedia entre ésta y las demás leyes, incluidas las otras leyes orgánicas (excepto las del art. 93.1): al ejercer la función de incorporar a sus mandatos las remisiones constitucionales y, al especificarlas, actúan como norma de integración y coextensión directas de la propia normatividad constitucional. Su posición en el ordenamiento es, pues, de clara superioridad respecto de las demás normas y ello debe tener forzosamente consecuencias en caso de colisión"⁷⁷.

Tales discrepancias doctrinales no contribuyen a solventar la cuestión de la relación Estatuto-LOFCA, que reviste una mayor complejidad. La función constitucionalmente asignada a la LOFCA limita el ámbito material de los Estatutos de Autonomía, porque, pese a su naturaleza de ley orgánica, no pueden regular la materia afectada por la reserva del art. 157.3 CE. Por ello, en caso de conflicto, aunque ambas normas poseen el mismo rango jerárquico, la LOFCA prima sobre los Estatutos, que deben actuar obligatoriamente dentro del marco diseñado en ella, como consecuencia de la remisión que efectúa el art. 157.3 CE al legislador orgánico. La relación entre la LOFCA y el Estatuto de Autonomía viene determinada primordialmente por la función que la Constitución directamente le atribuye a la primera y no por la relación de rango normativo, ya que respecto a la materia a la que se refiere hay una reserva constitucional en sentido propio. Ambas normas se ordenan conforme al principio de competencia⁷⁸. No es éste el

⁷⁶ RUIZ ROBLEDO, A.: *El ordenamiento jurídico andaluz*, Madrid, Civitas, 1991, p. 95.

⁷⁷ BARCELO I SERRAMALERA, M.: *La ley orgánica. Ámbito material y posición en el sistema de fuentes*, Barcelona, Atelier, 2004, p. 149.

⁷⁸ Matiza Linares y Martín de Rosales en el sentido de que habrá de estarse a la materia específica en la que la colisión normativa LOFCA-Estatuto se produce: "si la colisión se produce en el ámbito material...que por mandato constitucional, o mejor por potestad constitucional, debería ser objeto de regulación por la LOFCA (los supuestos del artículo 157.3 de la Constitución: recursos de las Comunidades, resolución de conflictos y formas de colaboración) como tal Ley Orgánica, debería de prevalecer ésta. En aquellos otros supuestos en los que la LOFCA sólo sea Ley Orgánica en sentido formal, prevalecería el Es-

parecer de Ramallo Massanet que atribuye una posición de superioridad jerárquica a los Estatutos por ser leyes orgánicas reforzadas por la doble instancia a que formalmente está vinculada su aprobación, modificación o derogación: una en sede estatal (parlamentaria) y otra en sede autonómica (referéndum más las previsiones estatutarias). Por lo que afirma que: "Si la Ley del artículo 157.3 es anterior a un Estatuto de Autonomía éste puede derogar a aquélla en su ámbito territorial. Si la Ley es posterior al Estatuto y le afecta directamente, habrá que modificarlo para que aquella ley tenga efectos en la región y en su orden jurídico parcial"⁷⁹. Pero aunque la LOFCA no puede modificar unilateralmente los Estatutos, con excepción de la salvedad que se comentará, tampoco éstos pueden introducir previsiones relativas a la Hacienda autonómica que contradigan lo dispuesto en la LOFCA. Por consiguiente, la aplicación preferente de la ley orgánica sobre las normas estatutarias será obligada cuando aquélla se mueva dentro de su ámbito competencial.

Un argumento que refuerza la posición aquí defendida de la preferencia aplicativa de la LOFCA se encuentra en el dato de que el carácter homogeneizador de ésta quedaría desvirtuado si las previsiones estatutarias pudieran desviarse del modelo en ella diseñado. Por tal razón, las normas estatutarias relativas a los ingresos podrán aplicarse en tanto en cuanto se acomoden a lo previsto en la LOFCA, y en caso de discordancia insalvable entre las disposiciones financieras de la citada Ley y el Estatuto, tal discrepancia ha de ser resuelta en favor de la aplicación de la primera⁸⁰. Tal regla ha sido matizada por el criterio de interpretación armónica de los Estatutos con la Ley Orgánica de Financiación, contenido en la Disposición final única de la LOFCA, que prevé que sólo si una contradicción no es superable por vía interpretativa –lo que no es sino manifestación del principio de interpretación conforme a la Constitución–, la norma estatutaria habrá de quedar inaplicada. En tal sentido, el Tribunal Constitucional, en las sentencias que so-

resolución de conflictos y formas de colaboración) como tal Ley Orgánica, debería de prevalecer ésta. En aquellos otros supuestos en los que la LOFCA sólo sea Ley Orgánica en sentido formal, prevalecería el Estatuto, salvo que la materia controvertida esté fuera del ámbito de su competencia" ("Comentarios a la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas", *HPE*, n.º 65, 1980, p. 140).

⁷⁹ "Incidencia de la Constitución Española de 1978 en materia de fuentes normativas de las Comunidades Autónomas", *Hacienda y Constitución*, Madrid, IEF, 1979, p. 122.

⁸⁰ Tal posición en el sistema de fuentes es ratificada también en el Estatuto de Autonomía de Cataluña, que aprobado con anterioridad a la entrada en vigor de la LOFCA, ha reconocido explícitamente su subordinación a esta Ley. Dispone en su Disposición Adicional Séptima: "El ejercicio de las competencias financieras reconocidas por este Estatuto a la Generalidad se ajustará a lo que establezca la Ley Orgánica a que se refiere el art. 157 de la Constitución". Previsión incorporada con posterioridad a la publicación de la LOFCA por otros EEAA, véanse DA 2ª EAG; DT 1ª EAV; DA 3ª EAAr; DA 2ª EACM y art. 57.1 EAE.

es el precepto estatutario el que ha de plegarse a la LOFCA, y no viceversa, si bien ésta debe recibir la interpretación que sea más amplia y flexible para dar acogida en ella a las previsiones estatutarias⁸¹.

Esta prevalencia de la LOFCA no representa una excepción frente a la regla general de que los Estatutos gozan de una especial fuerza activa y pasiva respecto al resto de las leyes, orgánicas u ordinarias, pues sólo se encuentran sometidos a las normas constitucionales primarias⁸². El Estatuto puede desplegar su fuerza activa y pasiva pero únicamente en el ámbito que le es materialmente reservado, del que queda excluido el sistema de financiación. En relación a la fuerza activa, las normas estatutarias no pueden regular ninguna materia reservada constitucionalmente a una específica ley estatal sin acudir previamente al procedimiento de reforma de su Título X, pues, en caso contrario, esa regulación exorbitante incurriría en inconstitucionalidad por modificar la Ley Fundamental, que atribuye distintos papeles al Estatuto de Autonomía y a la LOFCA⁸³. Igualmente, por lo que se refiere a la fuerza pasiva, si la LOFCA es modificada, lo que resulta posible sin necesidad de reforma previa de los Estatutos, todos los Estatutos de Autonomía –salvo, el vasco y la LORAFNA–, en el supuesto de que fueran afectados, deberían ser reformados para adaptar su articulado a la nueva normativa. Se está ante un supuesto, que matiza la rigidez que singulariza a las normas estatutarias.

No es esa, sin embargo, la postura sostenida por Pérez Royo que, en relación a la cuestión de la posibilidad de reformar la LOFCA sin modificación previa de los Estatutos de Autonomía, ha concluido que no es constitucionalmente admisible que el legislador del Estado pueda modificar unilateralmente el bloque de la constitucionalidad de la financiación autonómica, sin una previa reforma constitucional o estatutaria, una vez que el Estado de las Autonomías existe y funciona: "la LOFCA como decisión unilateral del Estado pudo insertarse en el bloque de la

⁸¹ Vid. SSTC 58/1982, FJ 1.º; 85/1984, FJ 3.º.

⁸² Fuerza que se funda en "ese carácter que les corresponde, de ser concreción dispositiva del sistema autonómico constitucional, como, de manera especial, por la superrigidez que en su favor define el artículo 152.2 de la Constitución" (GARCÍA DE ENTERRÍA, E.: "La primacía normativa del Título VIII de la Constitución", *REDA*, n.º 33, 1982, p. 280).

⁸³ Otto, sin embargo, admite que "los Estatutos de Autonomía pueden regular materias no incluidas en la reserva estatutaria, pero las normas en que lo hagan carecen de la específica rigidez de los Estatutos y pueden ser modificados por las leyes del Estado, orgánicas u ordinarias según los casos" (*Derecho Constitucional. Sistema de Fuentes*, Barcelona, Ariel, 1987, p. 269). No comparte tal opinión Aguado Renedo, para quién la regulación constitucional exorbitante sería inválida, rechazando la posibilidad de que los contenidos indebidos del Estatuto puedan verse alterados constantemente por leyes posteriores, orgánicas u ordinarias, sin cambios formales del texto estatutario (*op. cit.*, p. 520).

constitucionalidad autonómico cuando el derecho a la autonomía no había sido ejercido por las nacionalidades y regiones en colaboración con el Estado [...] Hoy la LOFCA sólo puede ser una norma *reactiva*, es decir, una norma que reacciona ante los cambios que introduzcan los Estatutos de Autonomía en la financiación autonómica a través del procedimiento de reforma en ellos previstos. Si se reforman los Estatutos de Autonomía y se revisa la financiación autonómica, entonces, pero únicamente entonces, podrá o tendrá incluso que intervenir el legislador del Estado para regular el ejercicio de las nuevas competencias financieras"⁸⁴.

Esta polémica debe ser relativizada tanto por la amplia redacción del Estatuto andaluz, como por la previsión estatutaria de que la modificación del artículo relativo a los tributos cedidos –el más susceptible de ser afectado por una reforma– no requiere seguir el procedimiento de reforma estatutaria. Esta apertura del Estatuto restringe a niveles mínimos toda esta problemática. Parecer que no comparte Pérez Royo, ya que entiende que "una cosa es que se admita esta vía de reforma impropia para cesiones complementarias y otra muy distinta que se la pueda utilizar para establecer un nuevo modelo de financiación autonómica, que exige nada menos que la modificación del bloque de la constitucionalidad. Dicho proceder sólo podría ser calificado de fraude de Constitución"⁸⁵. En cualquier caso, la reforma de dichos preceptos estatutarios para adecuar su contenido al nuevo régimen general de tributos ha tenido ya lugar en dos ocasiones, sin que se hayan seguido los trámites previstos específicamente para la modificación de los Estatutos, en virtud de la cláusula estatutaria citada, admitiéndose esta forma de actuación normativa por todas las Comunidades Autónomas, sin que hayan alegado ningún atisbo de inconstitucionalidad.

II.2. LA LEY GENERAL DE HACIENDA PÚBLICA ANDALUZA

La autonomía política de las CCAA presupone "la existencia de una Hacienda Autónoma que permita el ejercicio y financiación de las competencias asumidas" (STC 63/1986, FJ 4º) y, por ende, la potestad para organizar su propia Hacienda, como expresamente se reconoce en el art. 156.1 CE. Para precisar las competencias autonómicas en la delimitación de sus haciendas, resulta necesario definir el

⁸⁴ "El nuevo modelo de financiación autonómica...", *op. cit.*, p. 35.

⁸⁵ *Ibidem*: pp. 38-39.

alcance del artículo 149.1.14 de la Constitución, que otorga al Estado la competencia exclusiva para regular la Hacienda General, con la finalidad de determinar si este concepto abarca algunos elementos de la actividad financiera de las CCAA.

Aunque la corriente mayoritaria en la doctrina española ha identificado el concepto de "Hacienda General" con Hacienda del Estado, se ha tendido a ir considerando que el ámbito de este título competencial va más allá del poder financiero y tributario del Estado sobre su propia Hacienda, porque, entre otras razones, de ser así el art. 149.1.14 CE sería un precepto redundante. Aunque este artículo no existiera, el Estado, en virtud de otros preceptos constitucionales (como los artículos 2, 131, 133.1 y 3, 135, 136, 149.1.10, 11, 13, 17, 18; 156.2, 157.3 y 158 CE), detentaría la competencia para la regulación de sus finanzas, aunque posteriormente fueran objeto de cesión.

La duda es aún mayor al no incluirse la Hacienda Regional en la relación de competencias, efectuada por la Constitución en el art. 148, que pueden ser asumidas por las Comunidades, al contrario de lo que con respecto al Estado hace el art. 149.1.14 CE, apartado éste último que se entiende que es reflejo del principio de unidad en materia financiera. Cabe justificar esta omisión mediante la lectura del artículo 156.1 CE, que atribuye a la Hacienda autonómica un carácter instrumental, configurándola como actividad medial de las competencias finales sustantivas, en lugar de configurarla como competencia con sustantividad propia. Tal es la explicación que el Tribunal Constitucional ha dado a esta cuestión, entendiendo que:

"atribuida la competencia exclusiva en materia de Hacienda General (art. 149.1.14 CE), sin que figure entre las que puede atribuirse a las Comunidades Autónomas la Hacienda Regional o cualquier otra locución similar que induzca a subsumir cuestiones de tal índole en el ámbito propio de las funciones a desarrollar por las Comunidades Autónomas (art. 148 CE), ello no es obstáculo a que deba admitirse que su Hacienda privativa es materia propia de dichas Comunidades..., aún sin manifestación expresa incluida en el art. 148 CE, del espíritu de su conjunto normativo se desprende que la organización de su Hacienda es no tanto una competencia que se reconoce a las Comunidades Autónomas, cuanto una exigencia previa o paralela a la propia organización autónoma" (STC 14/1986, FJ 2º).

Al respecto Ramallo Massanet comparte esta opinión jurisprudencial, pero entiende que la vía constitucional para reconducir la Hacienda Autonómica al ámbito competencial de la Comunidad es la cláusula del art. 149.3 CE, argumentando: "la Hacienda Regional no es competencia exclusiva del Estado ni de las Comunidades

Autónomas porque no se encuentra ni en la lista del artículo 148.1, ni en la del artículo 149.1, únicamente al amparo del principio de autonomía financiera (art. 156.1) y mediante la cláusula adicional primera del artículo 149.3 pueden las Comunidades asumir dicha competencia en su Estatuto"⁸⁶. La STC 14/1986 también ha admitido la posibilidad de que se reconozca la existencia de una Hacienda propia de las Comunidades Autónomas como consecuencia de lo dispuesto en el artículo 149.3 de la Constitución.

Aún siendo coherente la posibilidad de recurrir argumentalmente a la cláusula de asunción competencial prevista en el art. 149.3 CE, en relación con la remisión explícita efectuada por el art. 148.2 CE, la interpretación que entiende implícita la competencia de la CA sobre su Hacienda propia en el reconocimiento de la autonomía financiera incorpora mayores garantías para las Comunidades Autónomas, que no dependen así de la opción que al respecto realicen sus respectivos Estatutos. También Quintana Ferrer entiende que la imperatividad de las prerrogativas de las CCAA sobre sus propias Haciendas conduce a la inoperatividad de la cláusula residual del art. 149.3 CE: "si fundamentásemos la competencia de las CCAA sobre sus Haciendas respectivas en el art. 149.3 de la CE (y no en los arts. 156, 157 y 158 CE), habría que concluir que la atribución de dicha competencia dependería de su inclusión en el respectivo Estatuto de Autonomía. De esta forma se llegaría a la absurda conclusión de que, en caso de que no se hubiera procedido a tal inclusión, estaríamos negando a la Comunidad Autónoma su autonomía financiera"⁸⁷. Para Lasarte, no obstante, esta disparidad de criterios no tiene mayor trascendencia, pues "ambos caminos conducirían a igual resultado: la inclusión de las mismas (cuestiones de Hacienda) en el ámbito de la potestad legislativa propia de cada Comunidad y no en el ámbito de la potestad legislativa que puede ser atribuida a las Cortes Generales en materias de competencia estatal conforme al artículo 150.1"⁸⁸.

Según García Añoveros la Constitución es perfectamente coherente al no incluir, en la enumeración del art. 148, la Hacienda de la Comunidad. Para justificar esta opinión recurre a la siguiente argumentación: "el artículo 148 enumera competencias *posibles* de las CCAA; una Comunidad Autónoma puede existir sin

⁸⁶ "Incidencia de la Constitución...", *op. cit.*, p. 124.

⁸⁷ "Incidencia de la Hacienda General en la Hacienda Autónoma", *RDFHP*, n.º 243, 1997, p. 92.

⁸⁸ "Potestad legislativa y poder tributario de las Comunidades Autónomas", *REDF*, n.º 22, 1980, p. 217.

tener cualquiera de las competencias que el art. 148 enumera, o sin tener varias”, pero “no puede existir si no tiene Hacienda propia, la Hacienda de la Comunidad Autónoma no es una competencia que la Comunidad “pueda asumir”; es una competencia necesaria si la Comunidad existe”⁸⁹.

Todas las argumentaciones anteriores llevan a idéntica conclusión, cual es la competencia de las CCAA para organizar y regular sus propias Haciendas, como ha tenido ocasión de reconocer el TC:

“la expresada competencia del Estado ex art. 149.1.14 CE, no es obstáculo para que deba admitirse que la Hacienda privativa de las CCAA es materia propia de dichas Comunidades, bien que para alcanzar esta conclusión las opiniones a veces tomen pie en preceptos diversos, como pueden ser el art. 156 CE, que les atribuye autonomía financiera, el art. 157.3, referente al ejercicio de competencias financieras, o incluso por mor de lo admitido en el art. 149.3 CE, por tratarse de una materia no expresamente atribuida al Estado” (192/2000, FJ 6º).

Por tanto, son varios y diversos los preceptos constitucionales, en especial, los arts. 156, 157, 133.2 CE, de los que es posible inferir la existencia de una Hacienda propia de las Comunidades Autónomas, aunque no aparezca relacionada en el listado del art. 148.1 CE. Además y, en todo caso, los Estatutos de Autonomía han evitado toda ambigüedad al respecto e incluyen un Título sobre Hacienda y Economía, en el que indican expresamente que su respectiva Comunidad Autónoma contará para el desempeño de sus competencias con una Hacienda propia, procediendo, en consecuencia, a la regulación de la misma en sus líneas esenciales⁹⁰. Conviene, no obstante, no olvidar que este planteamiento estatuario no puede hacerse sin salvar lo dispuesto por el art. 138.2 CE, en cuya virtud las Comunidades no podrán configurar en base a su autonomía financiera, una Hacienda Pública que implique situaciones de privilegio frente a las demás Comunidades o que no respete el marco general de los recursos financieros previsto en la LOFCA, que no es sino reflejo de la competencia exclusiva del Estado en materia de Hacienda General ex art. 149.1.14 CE.

⁸⁹ “La Hacienda de la Comunidad Autónoma de Andalucía”, RER, n.º 14, 1984, p. 105.

⁹⁰ Véanse, al respecto, arts. 44 EAC; 42-44 EAG; 42-44 EAs.; 34-44 EAR; 40-42 EAMur.; 46-48 EAAr.; 54-56 EAA; 48-51 EAV; 44-48 EACan.; 42-44 EACM; 54.1-56 EAB; 51-53 EAM; 33-35 EA CL; 44-46 EA Cant.; 55-58 EA Extr.

El Tribunal Constitucional, aunque no ha forjado una línea interpretativa esclarecedora de la expresión Hacienda General, ha abordado la cuestión en diversos pronunciamientos, en los que se ha formulado algunos criterios, a veces controvertidos, que han contribuido a delimitar el alcance de la competencia estatal sobre la Hacienda General, despejando en cierta medida la discusión.

Adaptando el contenido del fundamento jurídico tercero de la STC 38/1983 a la materia de Haciendas Públicas, podría concluirse que la Hacienda Autónoma está excluida de la cláusula general del art. 149.1.14 CE: "*el régimen general (...) está compuesto por las normas (...) válidas para la generalidad de las instituciones (...) del Estado en su conjunto y de las entidades territoriales en que se organiza a tenor del art. 137 de la CE, salvo las excepciones que se hallen establecidas en la Constitución o en los Estatutos*" (FJ 3º). Las principales excepciones al respecto son la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas (art. 156.1 CE) y los derechos históricos de los territorios forales (DA 1ª CE), por lo que en virtud del art. 149.1.14 CE corresponde al Estado la competencia exclusiva sobre los recursos financieros de las diversas Haciendas, salvo cuando lo impidan la autonomía financiera o los derechos históricos forales. Por ello, la determinación del contenido de la Hacienda General permite conocer indirectamente los límites de la autonomía financiera.

Refiriéndose específicamente al tema, el TC ha declarado que el concepto de Hacienda General del art. 149.1.14 CE se extiende más allá de la Hacienda del Estado –entendida como "la regulación de los impuestos estatales, tanto en sus aspectos principales o fundamentales, como en los accesorios o accidentales" (STC 179/1985, FJ 3º)– a aquellas medidas que tengan por objeto la regulación de las relaciones entre la hacienda estatal y las haciendas territoriales (SSTC 179/1985, FJ 1º; 13/1992, FJ 6º), e incluso constituye un título en manos del Estado para la consecución del interés general, que puede legitimar en ocasiones la imposición de una normativa uniforme y de vigencia en todo el territorio nacional (STC 14/1986, FJ 11º). En esta última sentencia, se confirmó, partiendo de los artículos 156, 157.3 e, incluso, del 149.3 CE, la conclusión de que la Hacienda privativa de cada una de las Comunidades Autónomas es materia propia de ellas (FJ 2º). Posteriormente, la STC 181/1988 utilizó, junto con el artículo 133.1 CE, el artículo 149.1.14 para declarar que "la regulación esencial de la cesión de tributos a las Comunidades Autónomas corresponde también al Estado, mediante Ley Orgánica" (FJ 3º).

Unos años más tarde, se desarrolló una línea jurisprudencial menos respetuosa con el contenido esencial de la autonomía financiera al extender la doctrina de

la STC 179/85, predicable sólo respecto a las situaciones coyunturales de insuficiencia que pueden aquejar a las Haciendas Locales, a las situaciones deficitarias que pesan sobre cualquier ente público territorial, incluidas las CCAA. En las SSTC 13/1992 y 331/1993 se ha admitido el título competencial de la Hacienda General como fundamento de la transferencia de las subvenciones-dotación de los Presupuestos Generales del Estado a las Haciendas Autonómicas para cubrir su déficit real y asegurar el equilibrio financiero. Quintana Ferrer ha criticado este criterio de nuestro Tribunal Constitucional, porque entiende que “constituye un elemento interpretativo que elimina la responsabilidad del Estado en lo que hace referencia a la existencia de defectos en el sistema de financiación autonómica, ya que las situaciones de insuficiencia en las CCAA generadas por decisiones estatales pueden ser ahora eliminadas con técnicas de financiación que, como la subvención condicionada, se sitúan al margen de los recursos financieros previstos en el sistema ordinario de financiación, mayoritariamente de naturaleza incondicionada”⁹¹.

También ha señalado el TC en diversas ocasiones que el monopolio de la Lotería Nacional está reservado a la competencia del Estado, ex art. 149.1.14 CE, en razón de su naturaleza de fuente o recurso ordinario de la Hacienda Pública Estatal, estrechando así el concepto de Hacienda Autonómica en aras de la Hacienda General⁹². Igualmente el régimen tributario de los Fondos de Pensiones está en la órbita de la Hacienda Estatal (STC 206/1997, FJ 7º).

Finalmente, la más concluyente ha sido la última STC 192/2000 recaída al respecto, donde se declara que “la indudable conexión entre los arts. 133.1, 149.1.14 y 157.3 determina que el Estado sea competente para regular no sólo sus propios tributos, sino también el marco general de todo el sistema tributario y la delimitación de las competencias financieras de las CCAA respecto de las del propio Estado” (FJ 6º).

De los diversos razonamientos esgrimidos por el Tribunal Constitucional cabe deducir que se es competencia del Estado ex. arts. 149.1.14 CE y 157.3 CE, en aras del principio de unidad financiera, la regulación de los recursos financieros autonómicos en sus elementos más generales, esto es, en aquellos aspectos del régimen tributario que deben ser comunes y esenciales en todo el territorio na-

⁹¹ “Incidencia”, *cit.*, pp. 100-101.

⁹² Véanse las SSTC 163/1994, 164/1994, 216/1994 y 171/1998, FJ 8.

cional. El Estado ha de evitar, por tanto, la regulación detallada de los niveles hacendísticos regionales, que resultaría incompatible con la declaración de autonomía financiera del artículo 156 CE, que implica la posibilidad de cada CA para emitir disposiciones sobre su propia Hacienda, si bien siempre dentro del marco definido por el Estado en la ley orgánica ex. art. 157.3 CE.

Ahora bien, en la medida que la regulación de la Hacienda no está atribuida a la exclusiva competencia de las CCAA, el recurso a la cláusula de primacía del derecho estatal del artículo 149.3 CE será constitucionalmente legítimo cuando las reglas constitucionales de delimitación de competencias financieras no ofrezcan una solución a un concurso de normaciones válidas que colisionan por ser de signo opuesto. En el supuesto de colisión entre una ley estatal reguladora del sistema tributario y una ley regional, si ambas actúan en su propia esfera de competencias, sin extralimitación, deberá prevalecer aquélla sobre ésta, en aras del principio de unidad fiscal del Estado. Tal planteamiento es el que parece que subyace en la regla incorporada en el art. 19.2 de la LMFAFCA que previene que “la normativa que dicten las CCAA en relación con las materias cuya competencia les corresponda de acuerdo con su Estatuto de Autonomía y que sea susceptible de tener, por vía indirecta, efectos fiscales, no producirá tales efectos en cuanto el régimen tributario que configure no se ajuste al establecido por las normas estatales”.

En consecuencia, todos los Parlamentos autonómicos han aprobado sus correspondientes leyes de Hacienda Pública, que dedican un capítulo específico a la regulación de los derechos de las Comunidades Autónomas, al margen de otras precisiones en diferentes capítulos y títulos relativas al sistema de financiación. En particular, la Ley General 5/1983, de 19 de julio, de la Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma de Andalucía dedica su capítulo I del Título I a los derechos de contenido económico de la Comunidad Autónoma. Como derechos figuran en su art. 15 los establecidos tanto en el Estatuto de Autonomía (art. 56), como en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (art. 4), con una enumeración y régimen jurídico similar al establecido en ambas disposiciones. El rango normativo de esta ley autonómica de finanzas no plantea dificultad alguna, se trata de una ley autonómica con rango de ley ordinaria, que ha de respetar las prescripciones del Estatuto y de la LOFCA, en cuanto normas del bloque de constitucionalidad que delimitan el marco normativo básico del sistema de financiación autonómica. En caso de contradicción con el Estatuto,

que en relación con las leyes autonómicas actúa como norma superior⁹³, o con la LOFCA, podría ser declarada inconstitucional.

II.3. LAS LEYES DE PRESUPUESTO AUTONÓMICAS

Los presupuestos regionales, instrumentos de los gobiernos autonómicos para desarrollar su política económica, son una pieza fundamental, porque en ellos se contiene la previsión de los ingresos a recaudar en el ejercicio de los que depende el bienestar de su población, en cuanto sus objetivos básicos son la creación de empleo estable, el aumento de la capacidad competitiva de la economía regional y la mejora de las prestaciones sociales y de las infraestructuras que articulan la comunidad. El proceso descentralizador en España desde 1978 ha conllevado que el sector público autonómico tenga una importancia creciente para influir en el nivel de la actividad económica regional y en la conducta de los agentes económicos con el fin de alcanzar el desarrollo progresivo de la renta y riqueza en su ámbito territorial. Aunque no ha de pasarse por alto que los recursos financieros sólo constituyen un capítulo decisivo para el desarrollo autonómico, pero no exclusivo, por lo que los mismos deben ser acompañados de una adecuada política económica e inversora por parte de las autoridades políticas. Pero no sólo tienen una trascendencia económica esencial, sino también política. Como ha puesto de relieve el TC, “existe una conexión esencial entre presupuesto y democracia parlamentaria”, ya que el presupuesto “constituye la institución en que históricamente se han plasmado las luchas políticas de las representaciones del pueblo (Cortes, Parlamentos o Asambleas) para conquistar el derecho a fiscalizar y controlar el ejercicio del poder financiero: primero, respecto de la potestad de aprobar los tributos e impuestos; después, para controlar la administración de ingresos y la distribución de gastos públicos” (STC 3/2003, FJ 3).

La competencia de las Comunidades Autónomas para elaborar, aprobar y ejecutar sus propios presupuestos es una de las manifestaciones –quizás la principal– de la autonomía financiera que la Constitución reconoce a las Comunidades Au-

⁹³ Si bien como apunta Muñoz Machado en relación con las leyes autonómicas que violen el Estatuto: “aunque un recurso de inconstitucionalidad es posible, resulta difícil que se plantee considerando que una norma antiestatutaria no tiene por qué ser también contraria a la Constitución y, en tal caso, las limitaciones a la legitimación en estos recursos hace difícil su interposición por los propios órganos autonómicos autores de la ley” (“El mito del Estatuto-Constitución y las reformas estatutarias”, *Informe Comunidades Autónomas 2004*, Barcelona, Instituto de Derecho Público, 2005, p. 733).

tónomas para el desarrollo y ejecución de sus competencias (art. 156.1), autonomía que también se recoge en el art. 1.1 LOFCA. Sin embargo, la Carta Magna no precisa el régimen al que deben ajustarse los Presupuestos de las Comunidades Autónomas. El único precepto relacionado con esta cuestión es el artículo 134, relativo a los Presupuestos Generales del Estado, cuya aplicación analógica a las Comunidades Autónomas resulta difícil pues las reglas en él contenidas tienen como objeto directo la regulación de una institución estatal, en concreto, “una fuente normativa del Estado, entendido este último término en sentido estricto, es decir, como sinónimo de organización central o general del Estado”, y “de los preceptos constitucionales que regulan instituciones del Estado no pueden inferirse, sin más, reglas y principios de aplicación, por vía analógica, a las instituciones autonómicas homólogas” (STC 116/1994, FJ 5º). No obstante, existen una serie de reglas y principios constitucionales que son predicables de toda institución presupuestaria, estatal o autonómica. Concluye, por ello, el TC como sigue:

“la regulación aplicable a las instituciones autonómicas, en este caso, a sus fuentes normativas, desde la perspectiva constitucional propia del presente proceso, es la contenida únicamente en sus respectivos Estatutos de Autonomía, en las leyes estatales que, dentro del marco constitucional, se hubiesen dictado para delimitar las competencias del Estado y las Comunidades Autónomas (singularmente la LOFCA) y, por supuesto, en las reglas y principios constitucionales aplicables a todos los poderes públicos que conforman el Estado entendido en sentido amplio y, evidentemente, en las reglas y principios constitucionales específicamente dirigidos a las Comunidades Autónomas” (STC 116/1994, FJ 5º), de donde se concluye que “del segundo inciso del art. 134.7 CE no puede inducirse un principio general de prohibición de modificar tributos por medio de las leyes de presupuestos autonómicas o forales sin la previa habilitación de una ley tributaria sustantiva”⁹⁴.

Algunas referencias a los presupuestos autonómicos, a nivel general, se encuentran en la LOFCA. Su art. 17.a) atribuye a éstas la regulación, por sus órganos competentes y de acuerdo con las previsiones de sus Estatutos, de la elaboración, examen, aprobación y control de sus presupuestos, mientras que el art. 21 de la misma Ley refiere las exigencias mínimas que deben cumplir, tales como su con-

⁹⁴ Cfr. el voto particular del magistrado Rodríguez Bereijo que considera, sin embargo, el art. 134.7 como “norma de carácter general del sistema de fuentes del ordenamiento, más allá de su ubicación específicamente presupuestaria referida a una institución estatal”. En igual sentido, véanse, las SSTC 174/98, FJ 6; 130/1999, FJ 5; 180/2000, FJ 5; 274/2000, FJ 5.

tenido mínimo –en el que subyace los principios de estabilidad, universalidad y unidad presupuestaria–, el principio de anualidad, la prórroga automática, en el supuesto de que los Presupuestos Generales de las CCAA no fueran aprobados antes del primer día del ejercicio económico correspondiente⁹⁵, y la necesidad de que sean elaborados con criterios homogéneos, de forma que permitan su consolidación con los Presupuestos Generales del Estado. Existe, por tanto, “una sustancial identidad entre las normas que son aplicables a los presupuestos de la Comunidad Autónoma y lo dispuesto respecto de los del Estado en el art. 134 CE, como no podía ser de otro modo, dado que la norma constitucional y estatutaria (así como las normas que las desarrollan) no hacen otra cosa que recoger una serie de principios que (...) son consustanciales a la institución presupuestaria y al sistema parlamentario (arts. 66 y 152.1, ambos de la Constitución), coincidentes por lo demás con los de las democracias con los que ha entroncado nuestro país” (STC 3/2003, FJ 6).

Se ha llegado a suscitar la cuestión de si la LOFCA podía abordar la institución presupuestaria autonómica, ya que se trata de una materia ajena a los recursos autonómicos, y, consecuentemente, qué valor tendrían sus preceptos en caso de colisión con los Estatutos. Se trata de una problemática sin gran trascendencia, si se atiende a que el art. 21 LOFCA se ha limitado a recoger los principios generales de ordenación presupuestaria que no suponen restricción alguna a la potestad autonómica para decidir sobre el gasto público, es decir, a la autonomía financiera. La inclusión de estas prescripciones presupuestarias en la LOFCA se ha pretendido justificar en que son reglas tendentes a posibilitar la colaboración financiera entre Estado y CCAA, materia que también reserva el art. 157.3 CE para su regulación por ley orgánica. Quizás también la incorporación de estas reglas presupuestarias pudo deberse al intento de dar respuesta a cierto sector doctrinal, que defendió la necesidad de que las Cortes Generales elaborasen una Ley Presupuestaria para las Comunidades Autónomas que recogiese los principios generales que debían aplicar las Comunidades en sus presupuestos y las normas de coordinación de esta parcela de la actividad financiera regional. No obstante, el legislador estatal no ha llevado a la práctica esta aspiración, quizás por entender que la coordinación de la actividad presupuestaria compete al

⁹⁵ Prórroga que debe realizarse en bloque, sin perjuicio de las modulaciones o modificaciones que fuere preciso llevar a cabo, de forma que, en ningún caso, pueda prorrogarse sólo alguna de sus Secciones, como se ha advertido por el TC, con ocasión de la resolución del recurso de inconstitucionalidad contra la Ley 1/2002, de 23 de enero, del Parlamento Vasco, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para el ejercicio 2002 (STC 3/2003, FJ 9).

CPFF (art. 3.2.a) LOFCA) y no a las Cortes Generales mediante Ley. Para Ruiz Robledo esta es la opción correcta, al estimar que dicha Ley presupuestaria no tiene apoyo constitucional y su necesidad real es más que discutible⁹⁶.

El silencio del texto constitucional y la remisión que el art. 17 LOFCA efectúa a los Estatutos de Autonomía, obliga a acudir al Estatuto andaluz para conocer las previsiones a las que se encuentran sujetos los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma. El EAA dedica el art. 63, que establece que corresponde al Consejo de Gobierno la elaboración y aplicación del presupuesto de la Comunidad Autónoma y al Parlamento Autonómico su examen, enmienda, aprobación y control. Asimismo, se ocupan de determinar, con carácter general, el contenido mínimo e indisponible de la Ley de Presupuesto, disponiendo que en único documento se incluirá la totalidad de los gastos e ingresos de cada Comunidad Autónoma y de los organismos, instituciones y empresas de ella dependientes, habiendo de consignar expresamente los beneficios fiscales⁹⁷. Esta parca regulación se ha subsanado con la promulgación de la Ley andaluza 5/1983, reguladora de la Hacienda Pública, cuyo Título II (arts. 31-61) se ocupa de la regulación pormenorizada del Presupuesto, cubriendo las lagunas de la norma institucional básica. Su artículo 30 define el presupuesto como “la expresión cifrada, conjunta y sistemática de las obligaciones que, como máximo, pueden reconocer la institución autonómica y sus organismos e instituciones y de los derechos que se prevean liquidar durante el correspondiente ejercicio, así como de los programas de actuación, inversión y financiación de empresas”; el art. 32 delimita su contenido, mientras que el art. 34 precisa las reglas a las que habrá de acomodarse la elaboración del Presupuesto. El proyecto de Ley de Presupuestos y la documentación anexa se remitirán al Parlamento de Andalucía dos meses antes de la expiración del presupuesto corriente, para su examen, enmienda y aprobación (art. 35 LHA).

De estas previsiones se deduce que el Presupuesto cumple en la esfera autonómica las mismas funciones que en la estatal, configurándose como ley de aprobación y de ordenación jurídica del gasto público del sector público autonómico

⁹⁶ *Comunidad Autónoma de Andalucía*, Sevilla, Parlamento de Andalucía, 1988, p. 207.

⁹⁷ De forma similar han actuado los restantes textos estatutarios: arts. 25 y 44 EAPV; arts. 30 y 49 EAC; arts. 10 y 53.1 EAG; arts. 27, 30.4, 63 EAAnd; arts. 11 y 18 LORAFNA; arts. 11 y 55 EAV; arts. 12, 59.1 y 60 EACan; arts. 23, 24.10 y 47 EAAs; arts. 9 y 55 EACant; arts. 17.d), 35.a) y 39 EAR; arts. 22, 23.10, 46 EAMur; arts. 12, 16.h), art. 55 EAAs; arts. 9.2, 20, 51 EACM; arts. 20.1 y 61 EAE, arts. 19, 28.7 y 34 EAB; arts. 9, 14, 59.c) y 61 EAM; arts. 13 y 40 EAEL.

y de previsión de los ingresos que se esperan obtener durante dicho ejercicio económico⁹⁸. Y si bien las leyes de Presupuesto contenían también otras materias conexas, posteriormente, en cumplimiento de la jurisprudencia constitucional⁹⁹, se ha recurrido en el ámbito autonómico a idéntica técnica legislativa que la utilizada a nivel estatal, esto es, derivar dichas materias a las denominadas *Leyes de Acompañamiento*, aprobadas simultáneamente con la Ley de Presupuestos, que han venido a engrosar el panorama de las fuentes del derecho en el ordenamiento jurídico autonómico. Dichas leyes, que incorporan un conjunto de medidas fiscales, administrativas y del orden social en los más variados sectores del ordenamiento jurídico, libres de las ataduras constitucionales que constreñían a las Leyes de Presupuestos, están generando, sin embargo, una situación todavía más caótica y descontrolada, pero que evita situaciones de inconstitucionalidad. Con las leyes de acompañamiento presupuestario se llega legislativamente hasta allí donde la jurisprudencia del Tribunal Constitucional había vetado a las leyes presupuestarias.

Las Leyes de Presupuestos de la Comunidad trasladan a su articulado el contenido de los acuerdos del CPEFF sobre los modelos de financiación autonómica que se van sucediendo¹⁰⁰. Constituyen, por tanto, una importante fuente normativa de la financiación autonómica, por cuanto la previsión de los ingresos que se pretenden recaudar en cada ejercicio económico forma parte del contenido esencial de esas leyes, que deben ser aprobadas anualmente. Aunque tan sólo se trata de una previsión *inicial*, las cifras de los presupuestos definitivos en la vertiente de ingresos ofrecen una variación mínima, como consecuencia de que

⁹⁸ Rodríguez Bereijo en su voto particular a la STC 116/1994 puso de manifiesto la trascendencia del Presupuesto en toda comunidad política, cualquiera que sea su ámbito, estatal o autonómico: "El Presupuesto es una institución básica fundamental de toda organización política cuya plasmación en los textos constitucionales garantiza el sometimiento del poder financiero al imperio de la Ley, a través del voto de los representantes de los ciudadanos democráticamente elegidos y garantiza, asimismo, el equilibrio constitucional en el reparto o división de poderes característico del sistema democrático".

⁹⁹ Ante la tendencia de utilizar el articulado de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado como vehículo de modificaciones y reformas legislativas en materias que no guardaban conexión directa suficiente con el programa anual de ingresos y de gastos públicos, la jurisprudencia constitucional se vio obligada a delimitar el contenido normativo de las leyes presupuestarias, cerrando el paso a la utilización abusiva de las leyes presupuestarias. Véanse, entre otras, las SSTC 27/1981; 76/1992; 195/1994.

¹⁰⁰ A título ejemplificativo, cabe citar la exposición de motivos de la Ley 14/2001, de 26 de diciembre, del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía para el año 2002, que indica de forma expresa que "es el primer presupuesto que incorpora el acuerdo sobre el nuevo Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común, que se adoptó en el Consejo de Política Fiscal y Financiera de 27 de julio de 2001".

las fuentes de financiación, una vez consignadas en las Leyes de Presupuestos, no suelen experimentar sustanciales modificaciones.

El estado de ingresos de los presupuestos autonómicos, comprensivo de los distintos derechos económicos a liquidar durante el ejercicio, es el resultado del modelo de financiación de ese nivel de Hacienda vigente en el momento de su aprobación. Es el régimen de financiación el que determina la estructura de los presupuestos de las Administraciones Autonómicas. Así hasta el año 2001, al menos en las CCAA de régimen común, la Hacienda Autónoma se configuró como una Hacienda de Transferencia, articulada esencialmente en torno a la participación en los ingresos del Estado, de forma que los ingresos de carácter tributario ocuparon un papel secundario. Sin embargo, a partir del año 2002, la estructura de los ingresos experimentó un cambio sustancial como consecuencia del modelo de financiación autonómica implantado a raíz del Acuerdo del CPFF de 27 de julio de 2001, que cedió a las CCAA la recaudación de una *amplia cesta impuestos estatales*, lo que ha dado lugar a una Hacienda más dependiente de la riqueza generada en el propio territorio autonómico a través de la figura del impuesto cedido. En consecuencia, en el presupuesto de ingresos, los recursos impositivos han aumentado su importancia relativa en detrimento de los recursos vía transferencias, que han perdido peso como fuente de financiación en relación con los presupuestos de años anteriores. Efecto que varía entre las distintas CCAA dependiendo de su nivel de renta *per cápita*, que también influye en la estructura de los presupuestos, en la medida que las Comunidades con un nivel de renta menor, como Andalucía, tendrá un porcentaje inferior de ingresos tributarios y un mayor porcentaje de transferencias, tanto procedentes del Estado como de la Unión Europea.

A diferencia del estado de gastos, se ha tendido a negar valor jurídico al estado de ingresos, al constituir tan sólo un cálculo no vinculante de lo que se prevé recaudar. Sin embargo, el estado de ingresos de un presupuesto tiene un estricto contenido jurídico, indicando la forma como el gasto público va a ser financiado y, por tanto, es la justificación del nivel de gasto público propuesto por el Gobierno. Un ejemplo paradigmático que refleja el carácter normativo de las previsiones de ingresos lo encontramos en las Leyes de Presupuestos andaluzas, aprobadas desde 1997 hasta el presente año 2006, que han incorporado un crédito de ciento veinte millones de euros por el concepto de la deuda histórica, pero, simultáneamente, han introducido las previsiones normativas necesarias para evitar desfases presupuestarios si el Gobierno central no accede a abonar los créditos consignados. A tal efecto, han dispuesto que la previsión que figura en el estado de ingresos relativa a las asignaciones complementarias para asegu-

rar el nivel mínimo de los servicios transferidos, a que se refiere la disposición adicional segunda del Estatuto de Autonomía para Andalucía, tiene la consideración de *anticipo a cuenta* de la cuantía que para las mismas se acuerde en la Comisión Mixta Paritaria Estado-Comunidad Autónoma y en el Consejo de Política Fiscal y Financiera, de igual forma añade que los créditos incluidos en el Servicio 07 *Asignaciones complementarias. Disposición Adicional segunda del Estatuto* de los estados de gastos del Presupuesto sólo se considerarán disponibles en la medida en que la cuantificación de los mismos sea determinada por la Comisión Mixta y el CPFF. Además en los ejercicios presupuestarios 2001-2006 se ha autorizado a la Consejería de Economía y Hacienda, en el supuesto de que al final del ejercicio no se reciba la cuantía de las asignaciones complementarias, para anular las previsiones de ingresos por el importe no reconocido en el concepto 402 (“Asignaciones para el nivel mínimo de servicios”) y, en consecuencia, para anular por el mismo importe los créditos incluidos en el Servicio 07 (“Asignaciones complementarias. Disposición Adicional Segunda del Estatuto”) de los estados de gastos del Presupuesto que no se haya ejecutado¹⁰¹. De esta forma, el gobierno andaluz ha intentado evitar las situaciones embarazosas que se pueden derivar si ese dinero no llega, al tiempo que delega en el Gobierno de la Nación la responsabilidad por la no ejecución de los proyectos cuya realización estaba condicionada al pago de la deuda histórica.

II.4. LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA PROPIA

Otra fuente con incidencia en el ámbito de la financiación autonómica son las leyes creadoras de impuestos aprobadas por cada uno de los Parlamentos territoriales, expresión de su poder tributario reconocido por el art. 133.2 CE, que no es sino resultado de la configuración de las CCAA como entes territoriales políticamente autónomos. Dicho artículo acoge la tradicional distinción entre poder

¹⁰¹ Cfr. la DA 1ª de la Ley 1/2000, de 27 de diciembre, de Presupuesto para la Comunidad Autónoma de Andalucía para el 2001 y de la Ley 14/2001, de 26 de diciembre, que aprueba el Presupuesto de la Comunidad para el 2002; la DA 2ª de las leyes presupuestarias 9/2002, de 21 de diciembre y 17/2003, de 29 de diciembre, correspondientes a los ejercicios presupuestarios 2003 y 2004 respectivamente y, por último, la DA 3ª de la Ley 2/2004, de 28 de diciembre, de Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía para el año 2005 y de la Ley 16/2005, de 28 de diciembre, del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía para el año 2006.

tributario originario y derivado¹⁰², pese a que carece de sentido seguir conceptualizando únicamente como poder originario al poder tributario estatal en el contexto actual, ya que el calificativo de originario implica, a *sensu contrario* y según una interpretación literal de la norma, la necesidad de que las regiones cuenten con una ley estatal previa que autorice la imposición de tributos, creados y regulados en dicha ley. Tal interpretación incurre en una inaceptable equiparación, atendiendo a la nueva estructura territorial del Estado, de las Comunidades Autónomas con las Corporaciones Locales, con la consiguiente restricción de la autonomía financiera de aquéllas. La LOFCA ha descartado esta equívoca asimilación, habilitando expresamente a las Comunidades Autónomas para la creación de sus propios tributos *ex novo* (arts. 6 y 7). Dada su condición de norma con rango de ley orgánica, no se incumple el artículo 133.2 CE en relación con el art. 157.3 CE.

La razón principal por la que se conceptuó el poder tributario autonómico como derivado reside en el hecho de que durante el proceso constituyente el tema de la titularidad de la potestad tributaria normativa se entroncó directamente con la soberanía, considerándolo como una de sus manifestaciones¹⁰³. En la medida que la soberanía es un atributo inexcusable del Estado, se concebía que sólo al poder central pudiera pertenecer una de sus manifestaciones de carácter originario –soberanía fiscal–. Sin embargo, en la actualidad, el Poder Tributario no puede ser entendido como una manifestación de la soberanía del Estado. Dentro de un Estado plural, donde son varios los entes con potestad legislativa, carece de sentido vincular la emanación de normas jurídico-tributarias al concepto de soberanía.

¹⁰² Dispone el art. 133 CE: "1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley. 2. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes". La nueva Ley General Tributaria 58/2003, de 17 de diciembre, ha reproducido literalmente este precepto en su art. 4, por lo que la actual redacción no varía sustancialmente de la anterior Ley General Tributaria de 1963.

¹⁰³ Vinculación puesta de relieve en la intervención del diputado Trías Fargas: "Ya en 1932 los dos problemas autonómicos que levantaron más ampollas fueron los de educación y la lengua, y el de la Hacienda y los dineros... La discusión en materia hacendística ya entonces transcurrió, y seguramente de nuevo ahora transcurrirá, en términos agrios de soberanía, de la más grandilocuente soberanía... Claro que la cesión de poderes fiscales representa cesión de soberanía. Pero la idea de soberanía en este caso no hay que elevarla muy por encima de la categoría de dinero; ni más, ni tampoco menos, desde luego. Constitucionalicemos el tema para no tener que volverlo a discutir, pero vamos a tecnificarlo para quitarle hierro" (Sesión de 13 de junio de 1978, *Constitución Española. Trabajos Parlamentarios*, Madrid, Cortes Generales, 1980, vol. II, p. 1.476).

Ha de apuntarse que el carácter originario del poder tributario, que atiende a la fuente jurídica de procedencia –poder otorgado directamente por la Constitución– y al contenido del poder –facultad para crear tributos *ex novo*–, es igualmente predicable del poder impositivo autonómico por las razones siguientes. Con la Constitución esos dos argumentos para atribuir en exclusiva el carácter de originario al poder tributario estatal han perdido todo su valor. La norma fundamental no sólo ha reconocido directamente a las Comunidades Autónomas potestad tributaria normativa, sino que también de una interpretación constitucional sistemática cabe concluir que pueden establecer *ex novo* y regular sus tributos mediante leyes propias. El texto constitucional garantiza poder legislativo a las CCAA –aunque en principio sólo fue reconocido expresamente a aquellas que elaborasen su Estatuto por el procedimiento del art. 151 (art. 152 CE)–, por lo que resulta posible cumplir con el principio de reserva de ley tributaria (arts. 31.3 y 133.2 CE), y a su vez el art. 157.1.b) CE cita entre los recursos autonómicos sus propios impuestos, tasas y contribuciones sin más consideraciones.

Tal incongruencia constitucional puede superarse si se considera que originario equivale a que la ley del Estado que establece un tributo únicamente está vinculada por los principios constitucionales, mientras que el poder tributario autonómico está condicionado en su ejercicio no sólo por la Constitución sino también por leyes estatales, esto es, la LOFCA y las leyes reguladoras de los tributos estatales. En este sentido, el poder tributario autonómico sería un poder originario, pero de segundo grado, en cuanto se encuentra sujeto a mayores límites que el poder tributario del Estado. En cambio, Medina Guerrero realiza otra lectura distinta del artículo 133 CE, pues admite el carácter derivado del poder tributario de las Comunidades Autónomas, si bien reduciendo también la importancia de este calificativo. Alega su innecesariedad al considerar que: "todo poder de las Comunidades Autónomas es derivado al provenir de una norma, el Estatuto de Autonomía, que es fundamentalmente, pese a que en su elaboración colabore la CA –especialmente en los del art. 151–, manifestación de la voluntad de otro ente"¹⁰⁴. En base a esta premisa, concluye que "la distinción entre poder tributario originario y poder derivado no supone consagrar un particular mecanismo de reparto de las facultades tributarias diferente al previsto para el conjunto de las competencias financieras: al fin y al cabo, el alcance de las atribuciones impositivas de las Comunidades Autónomas, como sucede con

¹⁰⁴ *Incidencia del sistema de financiación en el ejercicio de las competencias de las Comunidades Autónomas*, Madrid, CEC, 1992, p. 350.

el resto de las facultades en materia de Hacienda, no es otro que el que se marque en la LOFCA y en los respectivos Estatutos de Autonomía¹⁰⁵. Aunque se trata de una coherente argumentación, resulta más fiel con el texto constitucional, la idea de que el artículo 133.2 CE se comporta como verdadero título competencial para el ejercicio del citado poder tributario autonómico, de forma que la LOFCA y los Estatutos no actúan como normas habilitadoras, sino como limitadoras de la potestad tributaria autonómica.

Palao Taboada consciente de que el concepto de "potestad originaria" no es trasladable a un Estado no federal, considera que dicha potestad queda reducida "si es que se le quiere atribuir algún significado, al derecho de prioridad sobre las materias imponibles que el artículo 6.4 de la LOFCA reconoce al Estado, o bien vendría a ser, en un plano más general, como un reflejo del principio de prevalencia del Derecho estatal establecido en el artículo 149.3 de la Constitución"¹⁰⁶.

El temor del constituyente a la concesión de poder tributario a los entes autónomos se reflejó no sólo en su conceptualización como derivado, sino también en la sujeción de la actividad tributaria de las Comunidades Autónomas a las prescripciones contenidas en el art. 31 CE y a los condicionantes específicos del art. 157.2 CE. En efecto, atendiendo a lo dispuesto en el apartado 2 del art. 133 CE se deduce que las Comunidades Autónomas, al legislar en materia tributaria, están sujetas a dos clases de límites: por una parte, los genéricos establecidos por la Constitución al poder tributario del Estado, condensados en el art. 31 CE –el principio jurídico-formal de reserva de ley y los principios sustantivos de capacidad económica, de generalidad, de progresividad y de no confiscatoriedad–; de otra parte, a una serie de límites específicos y propios que, por su propia naturaleza, no afectan al Estado. Dichos límites constitucionales al establecimiento de tributos propios no pueden ser interpretados de tal manera que haga inviable el ejercicio de la potestad tributaria de las Comunidades Autónomas, dejándola vacía de contenido (SSTC 150/90, FJ 3º; 289/2000, FJ 3º).

Entre los primeros destaca el principio de legalidad tributaria formulado en la Constitución por los artículos 31.3 y 133. El principio de reserva de ley en materia tributaria es un principio básico y fundamental en todo Estado de Derecho consistente en que ningún tributo puede ser establecido o regulado sin el consen-

¹⁰⁵ *Ibidem*, p. 351.

¹⁰⁶ "La distribución del poder tributario en España", *CT*, n.º 52, 1985, p. 184.

timiento de los representantes de los ciudadanos, en el caso autonómico sin la aprobación de sus respectivos Parlamentos¹⁰⁷. Aparece así como un instrumento para garantizar el control democrático en el establecimiento y la regulación de los tributos, además al requerirse que las prestaciones que los particulares satisfacen a los entes públicos sean previamente consentidas por sus representantes, la reserva de ley se configura “una garantía de autoimposición de la comunidad sobre sí misma y, en última instancia, como una garantía de la libertad patrimonial y personal del ciudadano” (STC 185/1995, FJ 3º). El que las leyes autonómicas puedan cubrir, perfectamente, por sí mismas esta reserva constitucional de ley es una incógnita que quejó despejada desde fechas tempranas en la STC 37/1981, en la que se reconoció una idéntica naturaleza entre las leyes autonómicas y las leyes estatales, cerrándose el debate abierto, a raíz de la promulgación constitucional, respecto de la posibilidad de que los Estatutos de Autonomía asignarán un verdadero poder legislativo a las Comunidades Autónomas.

No obstante, el principio de reserva de ley tributaria carece de carácter absoluto y, como ha puesto de manifiesto el TC en reiterada jurisprudencia constitucional, ha de entenderse referida tan sólo a "los criterios y principios con arreglo a los cuales se ha de regir la materia de tributación y, concretamente, la creación *ex novo* de un tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo, que pertenecen siempre al plano o nivel de ley, y no pueden dejarse nunca a la legislación delegada y menos todavía a la potestad reglamentaria"¹⁰⁸. Reserva constitucional que el alto Tribunal relativiza aún más reconociendo que la misma "no afecta por igual a todos los elementos integrantes del tributo. El grado de concreción exigible a la ley es máximo cuando regula el hecho imponible. Asimismo está reservado a la ley el establecimiento de beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado. Pero la concreción referida es menor cuando se trata de regular otros elementos" (STC 221/1992, FJ 7º). E incluso se ha llegado a reconocer que en los supuestos establecidos, esta reserva legal no es absoluta, sino relativa, por lo que se permite la colaboración del re-

¹⁰⁷ Así es reconocido en la mayoría de los Estatutos de Autonomía: art. 42 EAPV; art. 50 EAC; art. 51.a) EAG; arts. 30.8 y 64.1 EAA; arts. 50 y 58.a) EACan; art. 35.1.a) EAR; arts. 23.8 y 45.1 EAMur; arts. 46.1 y 58 EAAr; arts. 24.8 y 46.1 EAAs; art. 53.a) EACant.; arts. 9.2 y 49.a) EACM; arts. 57.1 y 59 EAB; art. 59.a) EAM; arts. 13.10 y 36 EAEL; art. 59 EAE. Ha de matizarse que en la comunidad vasca la potestad tributaria es ejercida esencialmente por las Diputaciones Forales, no por el Parlamento vasco, pese a que el art. 6.2 de la Ley de Territorios Históricos atribuye en exclusiva al Parlamento autonómico la facultad de dictar normas con rango de Ley formal, lo que ha obligado a matizar el principio de reserva de ley tributaria.

¹⁰⁸ STC 6/1983, FJ 4º. En esta línea, véanse, entre otras, SSTC 37/1981, FJ 4º; 179/1985, FJ 3º; 19/1987, FJ 4º; 221/1992, FJ 7º; 332/1993, FJ 1º; 14/1998, FJ 11º.A); 233/1999, FJ 16º; 106/2000, FJ 3º.

glamento. Así en relación a la cuantía, que constituye un elemento esencial de toda prestación patrimonial cuya fijación y modificación debe ser regulada por Ley, el Tribunal Constitucional ha declarado que “ello no significa, sin embargo, que siempre y en todo caso la ley deba precisar de forma directa e inmediata todos los elementos determinantes de la cuantía; la reserva establecida en el art. 31.3 CE no excluye la posibilidad de que la ley pueda contener remisiones a normas infraordenadas, siempre que tales remisiones no provoquen, por su indeterminación, una degradación de la reserva formulada por la Constitución a favor del legislador” (STC 233/1999, FJ 19º).

El que la reserva de ley en materia tributaria rija de manera relativa suscita la duda doctrinal sobre la posibilidad del uso de la figura del decreto-ley. Pues bien, aunque no está absolutamente impedida su utilización, cuando concorra obviamente el supuesto habilitante, como instrumento del Gobierno al servicio de los objetivos de la política económica, el Decreto-Ley no “podrá alterar ni el régimen general ni aquellos elementos esenciales de los tributos que inciden en la determinación de la carga tributaria, afectando así al deber general de los ciudadanos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su riqueza mediante un sistema tributario justo” (STC 182/1997, FJ 7º). Y ello porque, en virtud del art. 86.1 CE, está vedada la afectación por el Decreto-Ley de cualquier derecho, deber o libertad regulado en el Título I de la Constitución, entre los que se incluye el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que enuncia el art. 31.1 CE. Lo que se producirá ante “cualquier intervención o innovación normativa que, por su entidad cualitativa o cuantitativa, altere sensiblemente la posición del obligado a contribuir según su capacidad económica en el conjunto del sistema tributario” (STC 182/97, FJ 7º). Para ello será preciso tener en cuenta en cada caso en qué tributo concreto incide el Decreto-ley –constatando su naturaleza, estructura y la función que cumple dentro del conjunto del sistema tributario, así como el grado o medida en que interviene el principio de capacidad económica–, qué elementos del mismo –esenciales o no resultan alterados por este excepcional modo de producción normativa– y, en fin, cuál es la naturaleza y alcance de la concreta regulación de que se trate” (STC 137/2003, FJ 6)¹⁰⁹. Esta po-

¹⁰⁹ Ello explica los diferentes pronunciamientos emitidos por el Alto Tribunal en sus SSTC 182/1997 y 137/2003 ante una reforma tributaria operada mediante decreto-ley. En la primera estimó que se había afectado sensiblemente el deber contributivo del art. 31.1, porque el IRPF constituye un pilar estructural de nuestro sistema tributario, por lo que “cualquier alteración en sus elementos esenciales repercute inmediatamente sobre la cuantía o el modo de reparto de la carga tributaria que debe levantar la generalidad de los contribuyentes”. Por el contrario, la STC 137/2003 rechazó que se hubiera vulnerado por tal motivo el art. 86 CE, ya que por las características del impuesto especial sobre determinados medios de transporte, a diferencia del impuesto sobre la renta de las personas físicas, no puede decirse que la modi-

lémica, sin embargo, tiene relevancia a nivel autonómico sólo en la medida en que el decreto-ley puede incidir en figuras tributarias que se encuentran cedidas a las CCAA y sobre las que disponen de competencias normativas, pero no en orden a valorar si sería procedente la creación de un impuesto autonómico, vía decreto-ley, ya que es una institución desconocida, al menos hasta ahora, en el sistema de fuentes propio de las CCAA. Ningún Estatuto de Autonomía ha acogido la posibilidad de que su gobierno dicte con carácter excepcional de *motu proprio* normas con fuerza de ley en supuestos de urgencia¹¹⁰.

El principio de capacidad económica del art. 31 CE opera también como un límite al poder legislativo autonómico en materia tributaria. Este principio significa la incorporación de una exigencia lógica que "obliga a buscar la riqueza allí donde la riqueza se encuentre" (STC 27/1981, FJ 4º), aunque "basta que la capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto, para que aquel principio constitucional quede a salvo" (STC 37/1987, FJ 13º)¹¹¹, mientras que quiebra "en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea, no ya potencial, sino inexistente o ficticia" (STC 221/1992, FJ 4º).

Los límites específicos y propios del poder tributario autonómico se contienen en el art. 157.2 CE, ya citado, que prohíbe a las Comunidades Autónomas adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios. Además, aunque la Constitución no haya procedido a una distribución territorial de los impuestos, los principios constitucionales de unidad, de no traslación de la carga tributaria y de solidaridad son criterios que han de inspirar la asignación territorial de los impuestos.

La unidad económica, cuya garantía corresponde de forma irrenunciable al Estado, aconseja que el Impuesto sobre la Renta sea de carácter estatal, en cuanto es un importante instrumento de la política económica general y de la redistribución de la renta y riqueza. La estrecha relación de éste con el Impuesto sobre

ficación parcial de su tipo de gravamen repercute sensiblemente en el criterio del reparto de la carga tributaria entre los contribuyentes. En consecuencia, no se admitió que se hubiera provocado un cambio sustancial de la posición de los ciudadanos en el conjunto del sistema tributario.

¹¹⁰ No obstante, en los Estatutos que están siendo objeto de reforma (Valencia y proyectos de Cataluña y Andalucía) se está incluyendo la posibilidad de que los Gobiernos autonómicos puedan dictar decretos-leyes.

¹¹¹ En igual sentido, SSTC 186/1993, FJ 4º.a); 14/1998, FJ 11º.B).

el Patrimonio –una de sus funciones básicas es, precisamente la de facilitar la exacción de la imposición personal sobre la Renta– aconseja que el control del mismo siga en manos Estado. Así aunque tales impuestos hayan sido cedidos siguen siendo regulados, con excepción de tasadas facultades normativas atribuidas a las Comunidades, y gestionados por el Estado. También ha de rechazarse, en atención al principio de unidad, la posible naturaleza autonómica del Impuesto de Sociedades por los efectos distorsionadores que tendría en la localización de las empresas.

La alta probabilidad de traslación de la carga tributaria excluye de la esfera autonómica los impuestos aduaneros –exclusión también motivada en el principio de unidad de mercado–, los impuestos sobre ventas, salvo en su última fase de comercialización, y el Impuesto sobre Sociedades. Otro freno decisivo para disuadir descentralizar este último impuesto es la desigualdad en la recaudación que las distintas Haciendas Autonómicas pueden obtener, a igual esfuerzo fiscal, por la concentración de los domicilios fiscales de las empresas en unas pocas Comunidades Autónomas.

Por último, se encuentra el principio de solidaridad que aconseja, si bien su relevancia tributaria es muy escasa, pues su campo de actuación es en torno al gasto público y a los criterios de participación en los ingresos del Estado, preservar la naturaleza estatal del impuesto sobre la renta por sus importantes efectos redistributivos, al menos en lo que se refiere a su normativa, que ha de ser uniforme. Por tal razón, resulta muy cuestionable el acierto de la atribución de ciertas competencias normativas a las Comunidades sobre este impuesto desde 1997. Esta ampliación del grado de autonomía tributaria sólo es aceptable si existe un fuerte sistema de nivelación que garantice unos recursos por habitante similar o la cobertura de un mismo nivel de necesidades a toda Comunidad Autónoma. Por otra parte, con independencia de la legitimidad constitucional de la cesión de facultades normativas sobre el IRPF, el respeto del principio de solidaridad en este terreno impone la interdicción de la competencia fiscal desleal entre las CCAA.

También es conveniente precisar que el poder tributario de las Comunidades también se halla limitado por los tratados internacionales firmados por el Estado Español, que, por imperativo constitucional, una vez publicados forman parte del ordenamiento jurídico interno (art. 96.1 CE). En especial, el poder tributario autonómico deberá ser respetuoso con los postulados derivados del Derecho Comunitario, ya que su primacía sobre el Derecho de los Estados Miembros se predica con independencia de la distribución territorial interna del poder político.

A pesar de lo que parece desprenderse de la redacción del art. 133.2 CE, el poder impositivo de las CCAA no puede ser regulado por cualquier ley estatal, sino únicamente por la LOFCA. Por tanto, la ley a la que se remite el art. 133.2 CE es la LOFCA, prevista en el art. 157.3 CE, de forma que el ejercicio de la potestad legislativa en materia tributaria de las Comunidades Autónomas será constitucionalmente legítimo en la medida en que se respete no sólo la Constitución sino también la LOFCA, cuyos arts. 6 y 9 han reducido de forma acusada los márgenes de operatividad del poder impositivo autonómico. A ello se une el hecho de que las CCAA han tenido que abrirse camino frente a dos ámbitos de poder tributario, el estatal y el local, preexistentes a las mismas. El artículo 6 LOFCA acota el campo impositivo susceptible de ocupación por las Comunidades en relación con el sistema impositivo estatal y local, y a su vez el art. 9 LOFCA deslinda los ámbitos impositivos entre las autonomías.

Respecto al sistema impositivo estatal, la LOFCA lo deslinda de la esfera impositiva autónoma mediante la obligación impuesta a las Comunidades Autónomas de abstenerse de establecer impuestos que recaigan sobre hechos imposables sometidos a gravamen por el Estado, aunque estén exentos, conocida como el principio de separación de los ordenamientos tributarios o principio *non bis in idem* tributario (art. 6.2). Esta prohibición limita ampliamente el ámbito impositivo que puede ser ocupado por las Comunidades Autónomas, dada la amplitud del campo impositivo cubierto por el sistema tributario estatal. De esta circunstancia se fue consciente en el debate parlamentario del proyecto LOFCA, como Pérez Royo explicara: "...el reto que van a tener los Consejeros de Hacienda de las CCAA va a ser un reto de imaginación... para encontrar figuras tributarias para gravar hechos imposables que no estén ya gravados por el Estado o por el Municipio, y sobre los cuáles poder ejercer este poder de imposición autónoma"¹¹².

Sin embargo, interpretado este artículo en los términos en los que lo ha realizado el Tribunal Constitucional, esta restricción no es tan estricta como a primera vista pudiera parecer. En la STC 37/1987, sobre la inconstitucionalidad del Impuesto Andaluz sobre Tierras Infrautilizadas (ITI)¹¹³, se ha flexibilizado y mati-

¹¹² DSCD, n.º 81, 16 de abril de 1980, p. 5.438.

¹¹³ Esta sentencia salva la constitucionalidad del impuesto creado por la Comunidad Autónoma Andaluza en la Ley 8/1984, de 3 de julio, de Reforma Agraria. El TC negó la existencia de la doble imposición a que se refiere el artículo 6.2 LOFCA entre el Impuesto autonómico sobre Tierras Infrautilizadas, cuyo hecho imponible es la infrautilización de las fincas rústicas situadas en el territorio andaluz, y el Impuesto estatal sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, que grava la propiedad de toda clase de bienes y la titularidad de derechos de contenido económico.

zando la prohibición de doble imposición basándose en la distinción existente entre materia imponible y hecho imponible, sin la cual desaparecería en la práctica el poder tributario autonómico, ya que no hay ninguna forma de manifestación de la riqueza que no esté virtualmente cubierta por tributos estatales. Indica el Tribunal que la identificación entre los conceptos de materia imponible y hecho imponible "conduce a una interpretación extensiva del artículo 6.2 LOFCA, notoriamente alejada del verdadero alcance de la prohibición que en dicha norma se contiene. Por materia imponible u objeto del tributo debe entenderse toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición, realidad que pertenece al plano de lo fáctico. Por el contrario, el hecho imponible es un concepto estrictamente jurídico que, en atención a determinadas circunstancias, la ley fija en cada caso 'para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria' según reza el art. 28 LGT", concluyendo que "lo que el artículo 6.2 prohíbe, en sus propios términos, es la duplicidad de hechos, estrictamente" (FJ 14.º)¹¹⁴. Esta doctrina hace posible la coexistencia impositiva, puesto que, en relación con una misma materia imponible, ya gravada por el Estado, el legislador autonómico puede seleccionar otras circunstancias que den lugar a otros tantos hechos imposables, determinantes a su vez de figuras tributarias diferentes. Las CCAA pueden, por tanto, establecer tributos sobre materias imposables o fuentes de riqueza que soporten tributos estatales. El Tribunal Constitucional adopta así el concepto de hecho imponible utilizado por la LGT, alejándose de su sentido técnico-jurídico estricto, que permitiría una fácil invasión del sistema tributario estatal por los impuestos autonómicos, pues bastaría entonces con introducir cualquier modificación, por leve que fuese, en alguno de sus elementos para eludir la prohibición contenida en dicho precepto.

Aunque el Tribunal Constitucional desautorizara en su sentencia 37/87 la interpretación más restrictiva del artículo 6.2 LOFCA –en base a la cual se equipararían los conceptos de objeto o materia imponible, entendido como fuente de riqueza, con el hecho imponible, presupuesto de hecho cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria, lo que cerraría prácticamente toda posibilidad de ejercicio del poder tributario, al no existir baldíos tributarios– es difícil idear nuevos hechos imposables dotados de relevante capacidad recaudatoria, dado que el poder central ha venido explotando todas las áreas tri-

¹¹⁴ En esta línea, STC 186/1993, FJ 4º.c), en la que se afrontó similares problemas en relación con el Impuesto extremeño de dehesas calificadas de deficiente aprovechamiento creado por la Ley Extremeña 1/1986, de 2 de mayo.

butarias importantes. Lo que condena a las CCAA a recurrir a una imposición propia extravagante al amparo de alguna finalidad extrafiscal. De ahí que la gran mayoría de los impuestos propios de las CCAA de régimen común hayan sido de carácter primordialmente extrafiscal y que hayan limitado su extensión a tres áreas tributarias: juegos de azar, rentas potenciales de explotaciones agrarias deficientemente utilizadas y medio ambiente –particularmente el agua–. Ha de exceptuarse a Canarias, que, en virtud de su especial régimen fiscal ha implantado como tributo propio un impuesto que grava el consumo de combustibles derivados del petróleo, que es el impuesto de más elevada capacidad recaudatoria entre las Comunidades Autónomas de régimen común. Este tributo autonómico deriva de la no aplicación en el archipiélago canario del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, como consecuencia de su régimen económico-fiscal especial. Esta prohibición de doble imposición del art. 6.2 LOFCA debería ser actualmente relativizada y replantearse si la doble imposición más que un defecto, es una virtud del sistema fiscal de un país, ya que la cesión de competencias normativas sobre los tributos cedidos ha supuesto la compartición de unas mismas bases imponibles sobre las que cada hacienda establece, con la debida coordinación, sus tipos de gravamen y deducciones.

Por el contrario, como se deduce *a sensu* contrario del artículo 6.2 LOFCA, la hipótesis inversa si está permitida, es decir, que el Estado, ejerciendo su potestad tributaria originaria, puede rescatar para sí hechos imponibles que estén gravados por los entes autónomos. De esta forma se reduce aún más el estrecho margen de maniobra de las Comunidades Autónomas. Dicha posibilidad es confirmada en el artículo 6.4 LOFCA, que incorpora como única condición de tal facultad, la obligación de instrumentar las compensaciones financieras oportunas, cuando el ejercicio de la misma acarree una disminución de ingresos de las Haciendas Autonómicas.

Debe subrayarse que el artículo 6.2 LOFCA no es aplicable respecto al poder tributario local. Precisión también realizada por el Tribunal Constitucional, que advierte que el artículo 6.2 "sólo prohíbe la duplicidad de tributación por los mismos hechos imponibles entre tributos autonómicos y estatales, pero no entre aquéllos y los tributos propios de las Haciendas Locales" (SSTC 37/1987, FJ 14; 186/1993, FJ 4.c)). De modo que las Comunidades podrían establecer, en principio, tributos autonómicos sobre hechos imponibles gravados por las Corporaciones Locales, si bien el principio de no confiscatoriedad obstaculiza la posibilidad de una plurimposición entre tributos autonómicos y locales. Esta posición prevalente de las Comunidades Autónomas sobre las Corporaciones Locales, ha sido matizada por la propia LOFCA, que limita la posibilidad de establecer tributos

sobre *materias* que la legislación de régimen local reserve a las Corporaciones Locales, en los supuestos en que dicha legislación lo prevea y en los términos en que la misma contemple, debiendo establecerse, en todo caso, las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas Corporaciones, de modo que los ingresos de las mismas no se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro (art. 6.3 LOFCA)¹¹⁵.

El Tribunal Constitucional, a diferencia de la línea flexible con la que interpretó el art. 6.2 LOFCA, formula en su STC 289/2000 una interpretación del art. 6.3 LOFCA escasamente afortunada. Entiende que este artículo reconduce la prohibición de la duplicidad impositiva a la materia imponible efectivamente agravada por el tributo en cuestión, con independencia del modo en que se articule por el legislador el hecho imponible (FJ 4). En consecuencia, ha declarado que la mera incidencia en una materia imponible reservada a las Corporaciones Locales por un tributo autonómico, sin autorización expresa por la Ley de Haciendas Locales, es inconstitucional por vulneración del límite del artículo 6.3 LOFCA. Lo que obviamente limita la capacidad normativa de las CCAA para obtener recursos financieros a través del establecimiento de tributos propios. En dicha sentencia se decidió expulsar del ordenamiento jurídico el Impuesto balear sobre Instalaciones que Inciden en el Medio Ambiente, al considerar que “se configura como un impuesto sobre el patrimonio inmobiliario, que incide en la misma materia imponible que la del Impuesto municipal sobre Bienes Inmuebles, incurriendo, por ello, en la prohibición prevista en el apartado 3 del art. 6 LOFCA” (FJ 6 *in fine*); estando “vedado cualquier solapamiento, sin habilitación legal previa, entre la fuente gravada por un tributo local y por un nuevo tributo autonómico” (FJ 4º). Ahora bien, no se muestra contrario a la existencia de tributos autonómicos medioambientales siempre que cumplan efectivamente sus funciones extrafiscales: “si el IBIAMA gravase la actividad contaminante internalizando los costes derivados de actuaciones distorsionadoras del medio ambiente (...) ninguna tacha cabría hacerle desde la perspectiva del art. 6.3 LOFCA en relación con el IBI: ambos impuestos gravarían fuentes de riqueza distintas y, en consecuencia, afectarían a materias imponibles dispares” (FJ 5).

De acuerdo con esta previsión, la Disposición Adicional Primera del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la

¹¹⁵ Esta previsión fue añadida por la Disposición Adicional 19ª, apartado 6, de la Ley 18/1991 y sobre la misma se han pronunciado las SSTC 14/98, FJ 11º.c); 289/2000.

ley reguladora de las Haciendas Locales, ha conferido a las Comunidades Autónomas la facultad de establecer y exigir: un impuesto sobre la materia imponible gravada por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, garantizando las compensaciones oportunas a favor de los Municipios comprendidos en su ámbito territorial, que revestirán la fórmula de subvenciones incondicionadas o de una participación en los tributos de la Comunidad Autónoma; y un impuesto propio sobre la materia imponible gravada por el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios, en su modalidad de aprovechamiento de cotos privados de caza y pesca. Este último impuesto no sustituye, sino que es compatible con el impuesto municipal, si bien la cuota de éste último se deducirá de la de aquél, lo que palia los efectos económicos de la plurimposición sobre los contribuyentes y hace innecesarias las correspondientes medidas compensatorias. Por el contrario, la creación de un Impuesto autonómico sobre los Vehículos de Tracción Mecánica conlleva la supresión automática del impuesto local, impidiendo la doble imposición. Si las CCAA suprimieran el impuesto propio que hubieren establecido, los Ayuntamientos integrados en los territorios respectivos de aquéllas vendrán obligados a exigir automáticamente el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (DA 1ª.5 LRHL).

El efecto recaudatorio derivado del ejercicio de esta facultad es previsible que sea escaso, puesto que el mismo apartado 3 de dicho artículo 6 exige que se compense a las Haciendas Locales, de modo que sus ingresos no se vean mermados, ni reducidas tampoco sus posibilidades de crecimiento futuro¹¹⁶, pero también por la interpretación literal que de dicho artículo ha efectuado el TC. En consonancia con su jurisprudencia anterior, el TC rechaza identificar el término “materias” con la expresión “hecho imponible”, interpretándolo en sentido de “fuentes de riqueza”, entendiéndolo, por tanto, que dicho artículo veda “cualquier solapamiento, sin habilitación legal previa, entre la fuente gravada por un tributo local y por un nuevo tributo autonómico” (FJ 4º). Se trata de una interpretación amplia del límite establecido en el art. 6.3 LOFCA, que obstaculiza el ejercicio de la potestad tributaria de las CCAA, pues es difícil localizar fuentes de riqueza (renta, patrimonio o consumo) no gravadas por impuestos, tasas o contribuciones especiales de las CCLL.

¹¹⁶ Así el Impuesto sobre vehículos que establezcan las Comunidades no supondrá aumento alguno de sus recursos salvo que doblara la recaudación que obtienen los Ayuntamientos, pues la parte que recauden en ese momento los municipios debería ser transferida a los mismos.

Por último, el artículo 9 de la LOFCA ha desarrollado el contenido del art. 157.2 CE, aplicándolo al ámbito concreto de los impuestos propios mediante una serie de reglas que prohíben que los impuestos de las CCAA recaigan sobre objetos imponibles situados fuera del ámbito territorial correspondiente, limiten la libre circulación y comporten la traslación de cargas fiscales. Los apartados a) y b) formulan el principio de territorialidad, cuya aplicación es complicada en determinados casos, previendo que los elementos patrimoniales, rendimientos, gastos, negocios, actos, hechos y transmisiones sólo pueden gravarse por las CCAA si existe una vinculación con su territorio (ubicación de los bienes, generación de los beneficios o gastos, nacimiento o cumplimiento de las obligaciones, residencia de los adquirentes de bienes). Por su parte, el apartado c) formula el principio de no interferencia económica, que obliga a no obstaculizar la libre circulación de mercancías o factores productivos, quebrando la unidad del mercado interior, principio también exigido por el TUE y, por ello, de cumplimiento obligatorio; asimismo impide adoptar medidas fiscales que produzcan la deslocalización de empresas ya instaladas en otras Comunidades o la desviación territorial de proyectos empresariales o simplemente de inversión. Esta prohibición pugna, en cierta medida, con el principio de autonomía tributaria.

El conjunto de las anteriores restricciones impuestas por la LOFCA al ejercicio de la potestad tributaria reconocida a las CCAA de régimen común explican el modesto desarrollo que ha experimentado la fiscalidad propia en nuestro país y revelan que el Estado ha sido sumamente receloso a transferir poder impositivo propio a las autonomías, dificultando, con diversas limitaciones, el hallazgo de nuevos hechos imponibles. Cabe pensar tan solo en impuestos sobre el consumo de energía, con motivo de la contaminación o sobre la infrautilización de tierras. De hecho, la fiscalidad ecológica, con la que se pretende gravar aquellos sectores productivos que sean lesivos para el medio ambiente en cuanto bien público, es centro de reciente atención por las CCAA. Antes incluso de la aprobación de la LOFCA, Calvo Ortega ya reconoció que "la instrumentación de nuevos impuestos no parece viable por lo que se ofrecen como otras posibles alternativas para la financiación regional el establecimiento de impuestos sobre objetos imponibles ya gravados o la distribución de los existentes entre los diversos entes impositores; la primera posibilidad enunciada genera una superimposición o doble imposición interna, por lo que entiendo que ha de prevalecer como solución

más adecuada el reparto de impuestos"¹¹⁷. Es razonable esta opinión, ya que prohibidos expresamente por la LOFCA los supuestos de doble imposición y, dado lo limitado del margen de imposición autónoma, la coparticipación de potestades normativas sobre los tributos existentes parecía la única vía adecuada para que las Comunidades hicieran realidad su autonomía financiera. Así se ha procedido tras la modificación parcial de la LOFCA en 1996, que atribuyó un poder normativo limitado sobre los tributos cedidos a las Comunidades, sendero agrandado nuevamente en el año 2001. En relación con estos tributos, el Estado ostentó en exclusiva las potestades normativas, confiriendo a los entes autonómicos tan sólo la recaudación y la gestión por delegación. Potestades a las que se incorporó a raíz de 1997 la legislación, de modo que la normativa aplicable a los tributos cedidos tiene hoy una doble fuente de procedencia, el Estado y las CCAA, estando las normas emanadas por éstas últimas sujetas al alcance y los puntos de conexión previstos en la ley general de cesión. La asignación de competencias normativas a las CCAA ha representado un gran avance en la descentralización fiscal emprendida en el Estado de las Autonomías.

En lo que respecta al procedimiento que han de utilizar las Comunidades para el establecimiento de sus impuestos nada se dice en la LOFCA (art. 17.b), pero de acuerdo con el principio de legalidad tributaria (art. 31.3 CE), éstos han de ser establecidos mediante ley del Parlamento Autonómico. Igualmente el art. 64 EAA reproduce para la CA de Andalucía el principio de legalidad tributaria, al establecer que será el Parlamento quién establezca los impuestos y otros tributos, así como los recargos sobre tributos estatales. La reserva de ley en materia tributaria “no se traduce en la existencia de una legalidad tributaria de carácter absoluto, sino, con mayor flexibilidad, en la exigencia de que sea la ley la que ordene los criterios o principios con arreglo a los cuales se ha de regir la materia tributaria y, concretamente, la creación *ex novo* del tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo” (STC 19/87, FJ 4º; 14/98, FJ 11º.A), sin que sea descartable la colaboración reglamentaria (STC 233/99, FJ 19º). En relación a la gestión de los impuestos propios, corresponde a la Comunidad Autónoma que dispondrá a tales efectos de plenas atribuciones, sin perjuicio de la colaboración que pueda establecerse con la administración tributaria del Estado (arts. 60 EAA, 18 LHCA y 19.1 LOFCA).

¹¹⁷ "La financiación de las regiones", *Autonomías regionales*, Madrid, Presidencia del Gobierno, 1977, p. 470.

La restricción del ámbito reservado a las autonomías para ejercer su poder tributario ha motivado que se haya hecho uso moderado del mismo, aunque con diversa intensidad según la Comunidad Autónoma de que se trate, estableciéndose impuestos tales como el que grava la infrautilización de fincas rústicas o explotaciones agrarias¹¹⁸; los impuestos sobre juegos –al margen de la posibilidad de establecer un recargo sobre la tasa fiscal estatal que grava los juegos de suerte, envite o azar–¹¹⁹; los impuestos sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente ¹²⁰ o el canon de saneamiento¹²¹ que poseen una finalidad ecológica; el Impuesto sobre Aprovechamiento Cinegético¹²². Como se refleja todas las CCAA han creado alguna figura tributaria, en ejercicio de su poder impositivo, pero que se han caracterizado por su escasa eficacia recaudatoria, con excepción del Impuesto Especial canario sobre Combustibles derivados del Petróleo.

¹¹⁸ Se han creado por Andalucía, Asturias y Extremadura. El Impuesto andaluz sobre Tierras Infrautilizadas y el Impuesto extremeño sobre dehesas con deficiente aprovechamiento fueron declarados constitucionales por las respectivas SSTC 37/87 y 186/93. De similares características es el Impuesto extremeño sobre el suelo sin edificar y edificaciones ruinosas, sobre el que pende el recurso de inconstitucionalidad n.º 4487/1998, promovido por el Presidente del Gobierno.

¹¹⁹ Creados en las CCAA de Asturias, Baleares, Cantabria, Castilla-La Mancha, Cataluña, País Vasco, Galicia, Madrid, Murcia, Valencia y Andalucía. El Impuesto balear sobre las Loterías fue declarado inconstitucional y nulo por la STC 49/1995.

¹²⁰ Las CCAA de Baleares, Extremadura y Castilla La Mancha han establecido impuestos sobre instalaciones que inciden sobre el medio ambiente (IBIAMA); mientras que Galicia, Andalucía y Murcia han gravado las emisiones contaminantes a la atmósfera. No obstante, el Impuesto balear citado, el primero al respecto, ha sido declarado inconstitucional en STC 289/2000, basándose en la falta de ajuste al criterio del art. 6.3 LOFCA por su coincidencia existente con el objeto material del Impuesto municipal sobre Bienes Inmuebles. En este grupo también puede incluirse el gravamen catalán creado para financiar la protección civil, que grava elementos patrimoniales afectos a actividades de las que pueda derivar la actuación de planes de protección civil y que se encuentra suspendido por la interposición del recurso de inconstitucionalidad n.º 3726/97, y promovido por el Presidente del Gobierno. Por último, también en Andalucía, en un intento de compatibilizar el crecimiento económico con el respeto al medio ambiente e inspirándose en el principio de quien contamina paga, ha creado cuatro impuestos ecológicos: el impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera; el impuesto sobre vertidos a las aguas litorales; el impuesto sobre depósito de residuos radioactivos y el impuesto sobre depósito de residuos peligrosos. También Murcia ha establecido un canon sobre producción y vertidos de residuos sólidos industriales de naturaleza impositiva, a la que se ha sumado la Comunidad catalana, que ha establecido un canon sobre la disposición de residuos.

¹²¹ Han creado un canon de saneamiento de agua e infraestructura hidráulica las Comunidades Autónomas de Aragón, Asturias, Baleares, Canarias, Cataluña, Galicia, Navarra, La Rioja, Valencia. Cataluña ha establecido ambos cánones, el de saneamiento y el de infraestructura hidráulica, aunque la ley catalana 6/1999 ha sustituido el canon de infraestructura hidráulica y el canon de saneamiento por un único tributo denominado “el canon del agua”.

¹²² Establecido únicamente en Extremadura. La STC 14/98 descartó, con sólidas argumentaciones, las objeciones de inconstitucionalidad formuladas a este impuesto.

En los últimos años, las Comunidades están creando una serie de tributos novedosos, aprovechando los huecos dejados por la tributación estatal. La importancia de los sectores turístico y agrario en nuestro país ha propiciado un debate sobre la oportunidad de la creación por las autonomías de impuestos con fines ecológicos que recaigan bien sobre las actividades de todos los sectores productivos, empresas o instalaciones que incidan en el medio ambiente, bien sobre la actividad turística, en forma de tasa, cuya recaudación tenga como destino la financiación de programas de protección y regeneración del medio ambiente, corrigiendo los costes ambientales que el turismo acarrea (*fiscalidad verde*). En este segundo sentido, Baleares ha sido la primera en aprobar un tributo turístico de esas características, con la creación de un impuesto ecológico sobre las estancias en empresas turísticas de alojamiento, conocida también como la *ecotasa*. En esta línea de búsqueda de nuevos campos impositivos inexplorados, ha de ubicarse el impuesto aprobado por Cataluña que grava la utilización de grandes superficies con finalidades comerciales por razón del impacto que puede ocasionar al territorio, al medio ambiente y a la trama del comercio urbano o el impuesto extremeño sobre los depósitos de las entidades bancarias, que grava fiscalmente a los bancos y cajas existentes en la región, con el fin de vincular el ahorro a proyectos de inversión en la región. La trayectoria que están siguiendo estos novedosos impuestos, pese a las cautelas adoptadas, está siendo bastante accidentada, debido a las críticas sistemáticas que están recibiendo estas iniciativas autonómicas y a los recursos de inconstitucionalidad interpuestos por el Gobierno central contra los mismos, por entender que afectan a fuentes de riqueza gravadas por otros impuestos, estatales o municipales. Su oposición se presenta difícilmente comprensible en la medida que los impuestos autonómicos son vías idóneas para incrementar la dosis de corresponsabilidad fiscal, principio que ha guiado al Ejecutivo en el diseño de su política autonómica en las últimas legislaturas, insistiendo en la necesidad de que las CCAA se responsabilicen fiscalmente de sus ingresos, y no sólo sobre los gastos. La posición gubernamental se ha fundamentado en la convicción de que es necesario ordenar coherentemente la capacidad de las Comunidades en materia impositiva, a fin de preservar la unidad de mercado a nivel tributario y de mantener, en consecuencia, el contexto de homogeneidad interna que exige nuestra Carta Magna. Incluso no faltan voces que están planteando la necesidad de una regulación básica estatal que ponga límite a las iniciativas de las Comunidades Autónomas si se desea mantener un sistema tributario de la Nación.

En Andalucía los impuestos propios tienen escasa trascendencia. Primeramente se creó el Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas mediante la Ley 8/1984, de 3 de julio, de Reforma Agraria, al que le siguieron cuatro impuestos ecológicos (el

impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera, el impuesto sobre vertidos a las aguas litorales, el impuesto sobre depósito de residuos radioactivos y el impuesto sobre depósito de residuos peligrosos) creados por la Ley 18/2003, de 29 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas. A estas leyes autonómicas, ha de sumárseles la Ley 4/1988, de 5 de julio, que regula el régimen general de tasas y precios públicos.

II.5. LA NORMATIVA AUTONÓMICA SOBRE TRIBUTOS CEDIDOS

Desde el año 1997 al conglomerado de fuentes analizado se añadieron las normas tributarias que las CCAA han aprobado sobre los tributos cedidos, en ejercicio de las facultades normativas que les fueron cedidas en 1997 a raíz del Acuerdo 1/1996, de 23 de septiembre, del CPFF por el que se aprueba el sistema de financiación autonómica 1997-2001 y ampliadas posteriormente en el Acuerdo de 27 de julio de 2001, por el que se aprobó el modelo de financiación aplicable a las CCAA de régimen común a partir del año 2002. En cumplimiento del principio de reserva de ley en materia tributaria consagrado en los arts. 31.3 y 133.2 de la Constitución, las disposiciones normativas adoptadas por las Comunidades Autónomas en el ejercicio de las competencias tributarias asumidas han de poseer una suficiente cobertura legislativa, debiendo recurrir obligatoriamente para ello a las leyes aprobadas por sus respectivos Parlamentos.

Hasta ahora el principal vehículo normativo utilizado para establecer normas en materia de tributos cedidos en ejercicio de la capacidad conferida a las CCAA por las leyes reguladoras del régimen de cesión de tributos del Estado han sido *las leyes de acompañamiento* a las leyes de presupuestos autonómicas, si bien algunas CCAA han aprobado leyes tributarias específicas, en las que han legislado sobre ciertos elementos de los tributos cedidos. Por consiguiente, desde 1997 la normativa aplicable a los tributos cedidos tiene una doble fuente de procedencia, el Estado, que conserva la titularidad de los impuestos y la consiguiente potestad tributaria originaria, y las Comunidades Autónomas, cuyo poder tributario queda sujeto a los límites determinados en la LOFCA y especialmente en la Ley General de Cesión y en las respectivas leyes específicas. Igualmente la legislación estatal reguladora de los impuestos, resultado de las competencias normativas que el Estado se reserva, será de obligado cumplimiento por la normativa autonómica. Es más el Estado ha de reservarse siempre una mínima competencia normativa y, consecuentemente, las CCAA no pueden “asumir la regulación íntegra de cualquiera de los tributos cedidos mientras éstos mantengan dicha

condición. Piénsese que, en caso contrario, el Estado dejaría de ser titular del mismo y el impuesto dejaría de ser estatal. Así, una eventual atribución total de la competencia normativa, supondría la conversión del impuesto cedido en impuesto propio¹²³. Vuelve a operar en este supuesto el principio competencial, como único capaz de explicar debidamente las relaciones entre dichas leyes tributarias, garantizando así la coherencia del sistema tributario.

Dado que Andalucía no asumió el modelo de financiación aplicable al quinquenio 1997-2001, no fue hasta el año 2002 cuando estableció, por primera vez, medidas legislativas en relación con los tributos cedidos. La Comunidad Autónoma de Andalucía ha recurrido para ejercer las competencias normativas que le atribuye la Ley 19/2002, de 1 de julio, reguladora del régimen de cesión de tributos a la Comunidad, a las leyes de acompañamiento a la ley autonómica de presupuestos¹²⁴. Las leyes de acompañamiento aprueban diversas medidas fiscales y administrativas de distinta naturaleza que, al no estar relacionadas directamente con el contenido propio de la Ley del Presupuesto, justifican su inclusión en un texto legal de tramitación separada e independiente de aquélla, aunque sean instrumentos necesarios para el cumplimiento de los objetivos de política económica perseguidos por la Ley del Presupuesto de la Comunidad Autónoma.

Frente a las opiniones manifestadas inicialmente sobre la improbabilidad de que las autonomías actuaran las competencias legislativas asumidas, todas las CCAA sin excepción han ejercido su potestad normativa sobre los tributos cedidos, en aras de desarrollar una política fiscal propia, dictando sus propias leyes. Pero dado que la asunción y el ejercicio de las competencias normativas asumidas por las CCAA tiene un carácter facultativo, el legislador estatal se ha visto forzado, en previsión de la posibilidad de que las CCAA no asumieran o no actuaren las competencias normativas a aprobar preceptos que cubran el vacío que podría originarse ante una eventual falta de normativa autonómica, regulando las esca- las complementarias aplicables a las bases liquidables de los impuestos sobre la

¹²³ CALVO VERGÉZ, J.: *Financiación autonómica. Problemas constitucionales y legales*, Pamplona, Aranzadi, 2005, pp. 79-80. Al respecto, Calvo Ortega ha precisado un elenco de elementos tributarios y aspectos fiscales que no podrían ser objeto de atribución a las CCAA en "Tributos cedidos: concepto, evolución y problemas actuales", *RDFHP*, n.º 268, 2003, pp. 268-271.

¹²⁴ Cfr. el Título I de las Leyes andaluzas 10/2002, de 21 de diciembre, por la que se aprueban normas en materia de tributos cedidos y otras medidas tributarias, administrativas y fiscales; 18/2003, de 29 de diciembre, por la que se aprueban las medidas fiscales y administrativas y 3/2004, de 28 de diciembre, de medidas tributarias, administrativas y financieras.

renta, el patrimonio, las transmisiones patrimoniales y los actos jurídicos documentados, las sucesiones y donaciones y, finalmente, sobre determinados medios de transporte, que serán de aplicación únicamente en el supuesto de que una CA no aprobare su propia tarifa en un período impositivo¹²⁵. Igualmente sobre las restantes materias sobre las que se han conferido facultades normativas a las CCAA, si éstas no hicieran uso de las mismas, se ha preceptuado expresamente que se aplicará la normativa del Estado, en defecto de legislación autonómica (art. 45 LMFAFCA). Por último, el art. 2.3 de las leyes específicas de cesión de tributos que entraron en vigor en el 2002 han habilitado al Estado para establecer, de acuerdo con las CCAA, con carácter supletorio los aspectos esenciales que deben configurar los procedimientos de gestión, liquidación, inspección y recaudación del Impuesto sobre Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos, en aras de la necesaria homogeneidad y sin perjuicio de las competencias normativas asumidas por las CCAA. La regulación estatal permite superar los posibles vacíos normativos que pudieran originarse en el ordenamiento tributario autonómico como consecuencia de la inactividad legislativa de las Comunidades Autónomas, disipando la incertidumbre e inseguridad que tal circunstancia suscitaría en el sujeto pasivo del tributo.

Esta regulación estatal efectuada con carácter supletorio está amparada en la cláusula de supletoriedad *ex. art.* 149.3 CE, en base a la cual el derecho estatal será, en todo caso, supletorio del derecho autonómico. Esta cláusula, de acuerdo con la interpretación sustentada por el TC, no actúa como una cláusula universal atributiva de competencia sobre cualesquiera materias a favor del Estado; no habilita para dictar normas estatales con el único propósito de crear Derecho meramente supletorio en materias sobre las que carece de todo título competencial, porque se encontrarían viciadas de incompetencia, siendo, por ello, nulas de pleno derecho (STC 147/1991, FJ 7)¹²⁶. La normativa supletoria estatal debe tener un vínculo con algún título competencial de titularidad estatal para juzgarla en armonía con el texto constitucional. Dado que la titularidad de los impuestos cedidos, pese a su carácter compartido, corresponde al Estado, éste se encuentra habilitado a tal regulación supletoria no sólo por el título competen-

¹²⁵ Cfr. al respecto los arts. 13.1.a) y b) y 13.7, art. 74.bis.dos, art. 27.4, art. 28.3, art. 29.2, 3 y 4, art. 30.3 y 4, art. 31.2 y art. 32.1 y 2 de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de Cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de Medidas Fiscales Complementarias; así como los art. 38.1.a) y b), art. 58.6 y 9, art. 59.1, art. 60, art. 61, art. 61.3 y art. 62 de la LMFAFCA.

¹²⁶ En la misma línea, véanse las SSTC 15/1989, de 26 de enero; 118/1996, de 27 de junio y 61/1997, de 20 de marzo.

cial Hacienda estatal *ex. art. 149.1.14 CE*, sino también en virtud del *art. 133.1 CE* que atribuye al Estado la potestad tributaria originaria.

Esta titularidad estatal de los impuestos cedidos permite explicar la facultad de reversión a favor del Estado prevista en el inciso final del *art. 19.2 LOFCA*, que previene que la asunción de competencias por las CCAA sobre los tributos cedidos quedarán sin efecto, pasando el Estado a ejercer dichas competencias, cuando resulte necesario para dar cumplimiento a la normativa sobre armonización fiscal de la Unión Europea. Tal previsión del *art. 19.2 in fine* no solo constituye un límite al ejercicio de las potestades normativas sobre los impuestos cedidos atribuidas a las CCAA, sino que está dotada de una clara trascendencia jurídica al facultar al Estado a una reordenación del régimen de cesión en función de su compatibilidad con la normativa europea de armonización impositiva. Reordenación que podría obligar a reformar e, incluso, a derogar normas dictadas por las CCAA con la finalidad de dar aplicación al *art. 19.2 LOFCA* e indirectamente a las directivas comunitarias. Se ha comentado que en el supuesto hipotético de incumplimiento de esta obligación por alguna CA podría recurrirse al mecanismo constitucional del *art. 155* de la Norma Fundamental.

Pese a los recelos existentes, las distintas regulaciones autonómicas no han producido efectos negativos sobre la unidad fiscal, ni han generado problemas de competencia fiscal desleal entre Comunidades. Las CCAA han sido moderadas en el ejercicio de sus competencias fiscales, de las que no se ha hecho un uso muy intenso, y no han acometido una elevada reducción de la presión fiscal con objeto de atraer contribuyentes y capitales procedentes de otras Comunidades. Las medidas normativas de tipo fiscal adoptadas, básicamente deducciones y desgravaciones propias, no han revestido un interés desde un punto de vista cuantitativo capaz de condicionar la localización de los factores de producción, aunque sí ha reportado beneficios electorales a la fuerza política promotora de las mismas.

En el caso de Andalucía se trata de medidas fiscales de escasa entidad que no han supuesto incremento alguno de la presión impositiva, entre las que destaca el tratamiento fiscal más favorable que se dispensa a los sujetos pasivos con discapacidad; la deducción autonómica en la cuota del IRPF por adopción de hijos en el ámbito internacional; una reducción autonómica para herencias no superiores a quinientos mil euros; las medidas tributarias de apoyo a la familia, etc. Con ello se refleja que la potestad normativa sobre los tributos cedidos no está siendo ejercida tanto con la finalidad de reforzar la capacidad fiscal de la Comunidad, sino como vehículo para la puesta en práctica de políticas propias de carácter social.

Hasta ahora se ha efectuado un uso responsable y prudente por parte de las autonomías, pero si en el futuro el ejercicio de las competencias normativas sobre los tributos cedidos generara una situación de disparidad de la presión fiscal o un caos fiscal –hipótesis de laboratorio, por cuanto la cesión de estas facultades no se ha realizado de forma inmoderada, sino limitadamente– sería legítimo acudir a las inéditas leyes de armonización del art. 150.3 en aras del interés general. No obstante, dado el carácter subsidiario de estas leyes, a las que sólo cabe recurrir cuando el uso de los instrumentos normativos ordinarios se manifiesten inadecuados para garantizar el interés general, la vía previa a la que habría que recurrir por parte del Estado para dictar una regulación uniforme sería la ley general de cesión, a la que se adaptan inexorablemente las leyes específicas de cesión. En el supuesto hipotético de que fuera inoperante una mera reforma de la ley general de cesión, las leyes ex. art. 150.3 podrán establecer principios para la armonización que modulen el ejercicio de las competencias autonómicas, pero, en ningún caso, modificar los Estatutos ni las competencias que los mismos recogen. Prohibición que no tendría gran trascendencia en este ámbito, por cuanto las normas estatutarias se limitan a relacionar los tributos que se ceden a la respectiva CA, al margen de incorporar la cláusula de que la eventual supresión o modificación por el Estado de algunos de los tributos implicaría la extinción o modificación de la cesión (art. 57.1 EAA).

Estas leyes autonómicas, aunque de igual rango que las leyes estatales específicas de cesión que atribuyen las competencias normativas a las CCAA, han de ajustarse al alcance y condiciones de la cesión estipuladas en estas leyes y, en consecuencia, a la ley general de cesión, so riesgo de ser declaradas inconstitucionales. Y ello porque dichas leyes estatales en cuanto delimitadoras de las competencias autonómicas en materia tributaria puede afirmarse sin devaneos que forman parte del bloque de la constitucionalidad.

Por último, ha de descartarse la posibilidad de utilizar el Decreto-Ley como fuente normativa para incidir en los tributos cedidos, porque se incurriría en un supuesto antiestatutario e inconstitucional, debido a que esta modalidad legislativa en el ámbito autonómico, no está contemplada por el bloque de la constitucionalidad, aunque, como ya se ha comentado, los proyectos de reforma estatutaria tramitados en estos momentos están recogiendo la figura del decreto-ley autonómico.

III | LA CONFLUENCIA ARMÓNICA DE LOS SISTEMAS DE FUENTES ESTATAL Y AUTONÓMICO EN LA ORDENACIÓN DE LA FINANCIACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA ANDALUZA

En la regulación de la financiación de la Comunidad Autónoma andaluza han concurrido tanto las fuentes jurídicas estatales como las autonómicas, de aplicación en un mismo ámbito territorial. Pese a la complejidad del conjunto normativo que conforman, los principios de jerarquía normativa y de competencia han demostrado ser criterios válidos en nuestro Estado Compuesto para explicar las relaciones entre las distintas fuentes jurídicas analizadas. El primero, rige tanto las relaciones entre la Constitución y las demás fuentes del derecho, estatales y autonómicas –incluyendo la subordinación de los Estatutos a la Constitución–, como las relaciones internormativas internas en el seno de cada uno de los ordenamientos –estatal o autonómicos–, lo que explica la subordinación jerárquica de las leyes autonómicas a los Estatutos de Autonomía. Mientras que el segundo ordena las relaciones entre el ordenamiento estatal y los ordenamientos regionales, que se interrelacionan por la aplicación del principio de competencia o de distribución de materias. No obstante, esta técnica interpretativa ha surtido severas complicaciones en el momento de su materialización a conflictos concretos, que han precisado la intervención del Tribunal Constitucional, en calidad de intérprete supremo, cuya doctrina ha resultado de enorme utilidad para clarificar el sistema de relaciones entre las fuentes del derecho en el Estado Autónomo, contribuyendo a organizar un sistema coherente de relaciones normativas entre los ordenamientos estatal y autonómico. De ahí que Balaguer Callejón afirme que “la Constitución territorial ha sido, por tanto, un factor de desarrollo del sistema de fuentes tanto en lo que se refiere a las relaciones entre ordenamientos (algo normal, en cualquier caso) como en lo que se refiere a la

definición de las fuentes del derecho. La relación dialéctica entre el sistema de fuentes y el Estado autonómico ha favorecido el desarrollo de ambos”¹²⁷.

Nuestra Carta Magna aparece así como un supraordenamiento jurídico en el que se articulan armoniosamente dos subsistemas jurídicos, el estatal *estricto sensu* y el autonómico. En lo que respecta a la financiación autonómica, el legislador constituyente ha interferido conscientemente imponiendo una reserva de ley orgánica para la regulación del ejercicio de las competencias financieras de las CCAA, todo ello con miras a asegurar la cohesión jurídica en esta parcela jurídica. Sin la *Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas*, dictada en virtud de la reserva *ex. art. 157.3 CE*, no hubiera sido posible un armónico acoplamiento de las fuentes normativas referidas a la financiación autonómica. Dicha ley se ha erigido en la pieza clave para la composición, si bien no exenta de dificultades, del puzzle normativo de la financiación autonómica. Los Estatutos de Autonomía han tenido en esta ley su referente obligado, lo que ha posibilitado la implantación de un modelo homogéneo de financiación autonómica, salvando las peculiaridades económico-financieras que caracterizan al archipiélago canario y a las Comunidades Forales del País Vasco y Navarra, constitucionalmente reconocidas como hechos diferenciales. La rigidez de los Estatutos, que coloca a los ordenamientos autonómicos en una posición de paridad respecto del ordenamiento estatal, se encuentra así matizada por la obligatoriedad de los mismos de ajustarse a los preceptos de aquella ley estatal por la obvia razón de estar sometidos al texto constitucional. De ahí que pueda afirmarse que el régimen de financiación autonómica no es materia estatutaria o, en todo caso, solo puede ser limitadamente.

La regulación de las competencias financieras autonómicas contenida en la LOFCA ha condicionado en gran medida las normas estatutarias sobre la Hacienda autonómica. En el ámbito de los ingresos, la LOFCA ha sido decisiva para efectuar el deslinde competencial, junto con la interpretación del título competencial “Hacienda estatal” que sobre el mismo ha ido efectuando el TC, que ha permitido delimitar los respectivos ámbitos de competencia financiera Estado-CCAA, al margen de que todavía sigan suscitándose conflictos competenciales en torno a tales títulos. Por otra parte, las sucesivas leyes reguladoras de la cesión de tributos o del Fondo de Compensación Interterritorial no entran

¹²⁷ “Fuentes del derecho, espacios constitucionales y ordenamientos jurídicos”, *REDC*, n.º 69, 2003, pp. 205-206.

en contradicción con la reserva de ley orgánica porque, en las condiciones que han sido apuntadas en el trabajo, “la colaboración –en términos generales– entre ley orgánica y ordinaria no ha de reputarse, en todo caso, constitucionalmente ilegítima” (STC 137/1986, FJ 3º).

La mediación de la LOFCA explica el hecho de que las cláusulas de cierre del sistema competencial del art. 149.3 CE, que garantizan la plenitud del ordenamiento, no hayan jugado un papel especialmente relevante en materia de financiación autonómica. No obstante, desde 1997 ha sido necesario recurrir a la cláusula de supletoriedad en relación a los tributos cedidos, en previsión de la posibilidad de que las CCAA no actuaran las facultades normativas asumidas sobre algunos de los elementos de los tributos cedidos o no pudieran hacerlo por no haber asumido el sistema de financiación en el que se contiene la previsión de transferencia normativa sobre los tributos cedidos. También la asunción de tales competencias tributarias ha incitado a plantear la posibilidad de acudir a las leyes de armonización, mecanismo residual de garantía de la coherencia básica del ordenamiento, cuando la diversidad de disposiciones normativas autonómicas produzcan una desarmonía fiscal que lesione el interés general de la nación, y se evidencie la insuficiencia la LOFCA o la ley general de cesión. En tal supuesto, las leyes armonizadoras constituirían la única vía para conseguir la cohesión internormativa.

Pese a la trascendencia de la LOFCA para garantizar una ordenación armoniosa de la financiación autonómica, el carácter relativamente indeterminado que ha caracterizado al modelo de financiación que regula ha exigido su ulterior concreción normativa, lo que ha tenido lugar fundamentalmente, con la excepción que representan las leyes ordinarias de cesión y del Fondo de Compensación Interterritorial, mediante los acuerdos quinquenales del Consejo de Política Fiscal y Financiera, que han recibido *a posteriori* traducción legal en los Presupuestos Generales del Estado. Hasta ahora la implantación de los modelos de financiación regional con vigencia quinquenal se ha llevado a cabo por los acuerdos del CPFF, instrumentos no adecuados desde el punto de vista de la teoría de las fuentes para desarrollar el bloque de la constitucionalidad, al margen de la imposibilidad de un control jurisdiccional sobre los mismos. El modelo de financiación requiere ser recogido adecuadamente, con rigor técnico, en el derecho positivo. Ello explica la aprobación en este último quinquenio 2002-2006 de la LMFAFCA, que ha representado una importante novedad en el sistema de fuentes de la financiación autonómica, como vehículo normativo destinado a mediar entre la LOFCA y las Leyes de Presupuestos –estatales y autonómicas–, y trasladar normativamente los acuerdos del CPFF. Dicha ley ha dotado de una mayor transparencia y seguridad jurídica a las finanzas autonómicas, asentadas en el principio de *programabilidad*

de los ingresos –conforme al cual las regiones han de disponer de los elementos suficientes para poder prever la dinámica presupuestaria y, por consiguiente, elaborar políticas públicas en las materias de su competencia ajustadas a su margen de ingresos, de forma que se dificulte la generación de déficit presupuestarios–. Pero con independencia de que los acuerdos del CPFF reciban articulación legal por una vía u otra, lo que se pone de relieve es que la articulación detallada del modelo de financiación autonómica no queda bajo la potestad individual de cada CA, sino que es facultad que compete al CPFF. Las CCAA participan así, por medio de sus gobiernos, en la negociación de los modelos de financiación aplicables pero conjuntamente y en pie de igualdad.

De ahí que no resulte acorde con esta organización del sistema de fuentes que los Estatutos contengan un sistema propio y particular de financiación autonómica, y menos aún detallado y concretado, porque el diseño general de los modelos de financiación es una función atribuida constitucionalmente a una ley orgánica, y su concreción ulterior corresponde a los acuerdos aprobados por el Consejo de Política Fiscal y Financiera. Este entramado normativo pone de manifiesto que el rediseño del sistema de financiación no puede plantearse individualmente por cada CA vía estatutaria. El margen de maniobrabilidad de las CCAA para configurar unilateralmente su propio modelo de financiación es muy limitado, ya que los EEAA deben respetar el modelo financiero que sea prefigurado por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas¹²⁸ y por los acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera.

De ahí que, a mi juicio, no sea constitucionalmente legítima la configuración de las líneas básicas del nuevo modelo de financiación autonómica en las disposiciones adicionales del Estatuto catalán en tramitación –que hacen referencia a la cesión del 50% del IRPF y del IVA o del 58% de los impuestos especiales–, sin que haya sido precedida de un acuerdo del CPFF, así como sin una previa reforma de la LOFCA y, por consiguiente, de la ley estatal de cesión. En opinión de Muñoz Machado, la legitimidad de la anticipación de las normas estatutarias a las regulaciones que la Constitución confía a la ley estatal “dependerá de que

¹²⁸ Así se ha recogido expresamente en el texto del futuro Estatuto de Cataluña, tras el acuerdo alcanzado por el Gobierno central con CiU, PSC e ICV, que ha pasado a indicar en su art. 202.1 que “las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y la Generalidad se regulan por la Constitución, el presente Estatuto y la ley orgánica prevista en el apartado tercero del artículo 157 de la Constitución”, modificando la redacción inicial que omitía toda referencia a la ley orgánica: “En el marco de lo establecido en la Constitución, las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y la Generalidad se regulan por el presente Estatuto”. Igualmente se mantiene en la D. A. 9ª la regla de interpretación armónica de los preceptos estatutarios con la LOFCA.

el Estatuto no sustituya ni condicione lo que la ley estatal establezca, sino que asuma, sin matices, lo que aquélla puede establecer en el futuro”¹²⁹. Sin embargo, es previsible que el futuro Estatuto catalán condicione el nuevo sistema LOFCA, que será diseñado de conformidad con las indicaciones que han sido incluidas en el texto estatutario, porque, en caso contrario, la eficacia de los preceptos estatutarios quedaría suspendida, so riesgo de quedar vacíos de contenido.

En el supuesto de que el proyecto de Estatuto catalán en tramitación prospere, y todo apunta en esta dirección, se forzará a actuar de la misma forma en que se operó en 1979 y 1980, cuando la redacción de la LOFCA se inspiró en el modelo diseñado en el Estatuto de Cataluña, que había entrado en vigor antes que aquélla. Sin embargo, lo que pareció aceptable cuando nuestro Estado de las Autonomías se encontraba en proceso de formación y muchas leyes estatales a las que la Constitución se remitía específicamente aún no habían sido aprobadas, no es de recibo una vez consolidado, porque tras la revisión de la LOFCA se impondrá indirectamente idéntico sistema al resto de las Comunidades de régimen común, privándolas de la posibilidad de intervenir en su proceso de negociación, y ello con independencia de que se esté ante un modelo fiscal beneficioso para las autonomías. De alguna forma el resto de las CCAA quedarán maniatadas y su margen de decisión reducido a optar por mantenerse con el modelo vigente o, por el contrario, aceptar el nuevo sistema de financiación que no ha sido diseñado a priori por el CPFF, sino por el gobierno central de forma exclusiva con determinadas fuerzas políticas catalanas.

Y, como ya ha sido expuesto en el trabajo, el modelo de financiación no puede ser decidido bilateralmente, sino que debe ser resultado de un acuerdo adoptado conjuntamente entre el Estado y las Comunidades Autónomas, del que resulte un único modelo de común aplicación plasmado en la LOFCA y concretado en los acuerdos multilaterales del CPFF. El principio de bilateralidad en las relaciones entre la Generalitat y el Estado en materia fiscal y de financiación inspiraba el proyecto inicial de reforma del Estatuto de Autonomía de Cataluña, lo que implicaba una distorsión del sistema de fuentes, al margen de que suponía un serio peligro para la unidad de mercado y los principios constitucionales de igualdad y solidaridad interterritorial, por cuanto pudieran resultar diecisiete sistemas de financiación muy dispares entre sí. De ahí que tras el acuerdo alcanzado se haya suprimido la referencia expresa de este principio en el art. 202.3

¹²⁹ “El mito del Estatuto-Constitución...”, *op. cit.*, p. 737.

del proyecto del nuevo estatuto catalán que, sin embargo, ha mantenido la regulación de la *Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalidad* como órgano bilateral de relación entre la Administración del Estado y la Generalidad en el ámbito de la financiación autonómica.

Con independencia de la desviación que el proceso catalán de revisión estatutaria pudiera suponer con relación a nuestro sistema constitucional de fuentes, ha de reconocerse que en la práctica el sistema normativo implantado desde la aprobación de la LOFCA en 1980 ha funcionado bien, pese a la existencia de algunas anomalías. No obstante, cada vez es más extendida la idea de que la función ordenadora de la financiación autonómica, dada la trascendencia de la misma para la estructura del Estado, ha de corresponder fundamentalmente al Senado, desplazando al CPFF, que es un órgano de mera representación de los ejecutivos estatal y autonómicos sin reconocimiento constitucional. La actuación del CPFF debería vincularse con la actividad del Senado, de forma que la articulación del sistema de financiación de las CCAA correspondiera conjuntamente a ambos órganos que, en su condición de foros multilaterales, representarían al Estado y a todas las CCAA. Por ello, sería conveniente, en aras de una mayor racionalidad del sistema de fuentes, que el Senado, previa reforma constitucional para dotarlo de un auténtico carácter territorial, relegara al CPFF a un segundo plano, de forma que sea esta Cámara la que decida realmente tanto los modelos de financiación autonómica, como el nivel de endeudamiento regional. El Senado ha de ser una instancia de diálogo y negociación entre las CCAA, que garantice una adecuada participación de las mismas en el proceso de adopción de las decisiones estatales concernientes a la temática de las finanzas autonómicas, asegurando así, una mayor armonía y coordinación entre los sistemas normativos estatal y autonómicos.

La debilidad estructural del Senado ha propiciado que en las relaciones Estado-Comunidades Autónomas no sean poco frecuentes los supuestos de bilateralidad y que hayan estado acompañadas de una gran litigiosidad, que ha provocado que el TC se haya convertido en una instancia clave del sistema autonómico, a cuya configuración ha contribuido de forma decisiva con sus pronunciamientos. La articulación territorial del Senado ha de tener como fin ofrecer un foro multilateral que contribuya al diálogo y facilite el debate, operando el anhelado equilibrio en nuestro modelo de distribución territorial del poder. En definitiva, el CPFF, mediante la elaboración de los proyectos de acuerdos y leyes financieras, y el Senado, con su discusión y aprobación definitiva, deberían ser los verdaderos protagonistas en la articulación de los mo-

delos de financiación autonómica, si bien actuando dentro del margen diseñado por la LOFCA.

Al margen de que en el curso de esta legislatura se lleve o no a cabo esta reforma del Senado, lo que se puede constatar es que toda iniciativa de reforma estatutaria unilateral que pretenda el establecimiento de un modelo de financiación autonómica alternativo al diseñado en la LOFCA resulta ilegítima, porque alteraría el específico sistema de fuentes normativas previsto constitucionalmente para esta concreta parcela del Estado de las Autonomías. Un proceso de reforma estatutaria encaminado en tal sentido supondría conferir a los Estatutos la función de auténticas Constituciones e implicaría de forma indirecta una modificación del funcionamiento constitucional del sistema de fuentes del Derecho.

Con el fin de evitar una relectura de la Constitución hecha a partir de los Estatutos reformados, lo que apuntaría a un grave fraude constitucional, sería preferible, en su caso, la tramitación de una reforma constitucional que estableciera las nuevas reglas de juego deseadas, en el marco de las cuales cada Comunidad Autónoma elaborara el proyecto de reforma de su correspondiente Estatuto. Una reforma constitucional en tal sentido debería ser, además, resultado de una gran convención constitucional, en la que las fuerzas políticas acordaran de forma consensuada las modificaciones que habrían de ser incorporadas a la Constitución para consolidar definitivamente el modelo de Estado Autónomo y, por ende, también del sistema de financiación autonómica, de modo similar a cómo aconteció con los *Pactos Autonómicos de 1981*, mediante los cuales se configuró territorialmente por completo el Estado en diecisiete Comunidades Autónomas con la misma naturaleza y organización institucional, y con los *Acuerdos Autonómicos de 1992*, a través de los que se equipararon los niveles competenciales de las CCAA del 143 con las del 151 CE. El principio de igualdad que inspiró estos pactos políticos debe ser también el que guíe esa tercera convención constitucional destinada a perfeccionar el modelo territorial de Estado.

Una constitucionalización del modelo de financiación evitaría los conflictos que se plantean periódicamente en España, cada vez que ha de negociarse un nuevo sistema. Eso sí, tal constitucionalización sólo sería oportuna en sus perfiles esenciales, de forma similar a la efectuada por la Constitución alemana, lo que permitirá su adaptación sin grandes dificultades a las nuevas circunstancias sin necesidad de continuas reformas constitucionales. La concreción constitucional del sistema de financiación no debería ser óbice para el mantenimiento de la reserva de ley orgánica del art. 157.3 CE, que ha cumplido siempre a la perfección su función racionalizadora de los modelos financieros autonómicos, con inde-

pendencia de que hasta 1997 su texto propiciara la existencia de Haciendas autonómicas de Transferencia. Igualmente esa reforma constitucional debiera afrontar la tan necesaria reestructuración del Senado, como Cámara de representación territorial de las Comunidades autónomas, introduciendo la previsión de que su parecer favorable sea un requisito imprescindible para la aprobación de las decisiones de interés autonómico, entre las que se incluiría la Ley Orgánica de Financiación y los modelos de financiación que hasta ahora vienen siendo aprobados por el CPFF, órgano que vería reducidas sus facultades a las de consulta, asesoramiento y proposición. La institución del Senado sería así la vía por la cual las Comunidades autónomas participarían en la definición y desarrollo de su sistema de financiación. Las reflexiones efectuadas nos conducen a defender la conveniencia, o incluso necesidad, de una previa reforma constitucional, resultado de una nueva convención constitucional en materia autonómica, como la fórmula que hubiera sido más adecuada para encauzar el proceso de reformas en materia autonómica que ha sido emprendido.

| APÉNDICE BIBLIOGRÁFICO

En el texto principal ya se han citado algunas de las aportaciones de significación en el tratamiento de la repercusión del Estado Autonómico en el sistema de fuentes del derecho. Así AA.VV: *La Constitución Española y las fuentes del derecho*, 3 vols., Madrid, Dirección General de lo Contencioso del Estado-Instituto de Estudios Fiscales, 1979; E. García de Enterría: “El ordenamiento estatal y los ordenamientos autonómicos: sistema de relaciones”, *Revista de Administración Pública*, n.º 100-102, 1983, pp. 213-291; I. de Otto y Pardo: *Derecho Constitucional (Sistema de Fuentes)*, Barcelona, Ariel, 1988 y *Estudios sobre Derecho estatal y autonómico*, Madrid, Civitas, 1986; F. Balaguer Callejón: *Las fuentes del Derecho (Ordenamiento general del Estado y ordenamientos autonómicos)*, vol II, Madrid, Tecnos, 1992; G. Fajardo (coord.): *Las fuentes efectivas del derecho español tras la Constitución de 1978*, Valencia, Centro de Alzira-UNED, 1992; A. Montoso Ballesteros: *Las fuentes del derecho*, Murcia, Universidad, 1993; J. S. Piniella Sorli: *Sistema de fuentes y bloque de constitucionalidad. Encrucijada de competencias*, Barcelona, Bosch, 1994; A. Ruiz-Huerta Carbonell: *Constitución y legislación autonómica. Un estudio del bloque de la constitucionalidad en el Estado Autonomico Español*, Madrid, *Ibidem*, 1995; O. Alzaga Villaamil, I. Gutiérrez Gutiérrez y J. Rodríguez Zapata: *Derecho Político español según la Constitución de 1978. Constitución y Fuentes del Derecho*, T. I, Madrid, Centro de Estudios Ramón Areces, 1997; F. López Ruiz: *Fuentes del derecho y ordenamientos jurídicos*, Valencia, Tirant lo Blanch, 1997; J. Pérez Royo: *Las fuentes del Derecho*, 4ª ed., Madrid, Tecnos, 1998; J. J. Solózabal Echevarría en el capítulo VII “Estado Autonomico y sistema de fuentes a la luz de la jurisprudencia constitucional”, de la obra *Las bases constitucionales del Estado Autonomico*, Madrid, MacGraw-Hill, 1998, pp. 135-167; F. Balaguer Callejón: “Fuentes del derecho, espacios constitucionales y ordenamientos jurídicos”, *REDC*, n.º 69, 2003, pp. 181-213 y “Las relaciones en-

tre el ordenamiento estatal y los ordenamientos autonómicos. Una reflexión a la luz de la regla de la supletoriedad”, *RDP*, n.º 44, 1998, pp. 285-305.

Un tratamiento específico del complicado sistema de fuentes en la financiación autonómica lo ofrece el capítulo III del libro J. García Morillo, P. Pérez Tremps y J. Zornoza Pérez: *Constitución y financiación autonómica*, Valencia, Tirant lo Blanch, 1998, pp. 49 y 107, así como el capítulo II de la monografía E. Girón Reguera: *La financiación autonómica en el sistema constitucional español*, Cádiz: Universidad, 2003.

Interesantes reflexiones en torno a la incidencia de la Constitución sobre el sistema normativo autonómico pueden encontrarse en L. M. Cazorla Prieto: “Incidencia de la nueva Constitución en la legislación territorial tributaria”, *Hacienda y Constitución*, Madrid, IEF, 1979, p. 739 y ss.; J. Ramallo Massanet: “Incidencia de la Constitución Española de 1978 en materia de fuentes normativas de las Comunidades Autónomas”, *Hacienda y Constitución*, Madrid, IEF, 1979, p. 51 y ss.; E. García de Enterría: “La primacía normativa del Título VIII de la Constitución. Introducción al estudio del art. 149 de la Constitución”, *REDA*, n. 33, 1982, p. 277 y ss.; F. Balaguer Callejón: “La Constitución y las fuentes del derecho”, en E. Álvarez Conde (coord.), *Administraciones Públicas y Constitución. Reflexiones sobre el XX Aniversario de la Constitución Española de 1978*, Madrid, INAP, 1998, pp. 167-179; J. A. Santamaría Pastor: “El sistema de fuentes del derecho en los primeros cincuenta años de vida de la Revista de Administración Pública (1950-1999)”, *RAP*, n.º 150, 1999, pp. 533-576.

Sobre la materia de leyes orgánicas, puede consultarse T. R. Fernández: *Las leyes orgánicas y el bloque de la constitucionalidad*, Madrid, Civitas, 1981; E. Linde Paniagua: *Leyes orgánicas*, Madrid, Editores, 1990; J. Pemán Gavín: “Las leyes orgánicas: concepto y posición en el sistema de fuentes del derecho”, *Estudio sobre la Constitución Española. Homenaje al Profesor Eduardo García de Enterría*, Martín-Retortillo, S. (coord.), Tomo I, Madrid, Civitas, 1991, pp. 135-167; J. Cofre Sirvent: *Significado y función de las leyes orgánicas*, Madrid, Tecnos, 1994; M. Barcelo i Serramalera: *La Ley Orgánica. Ámbito material y posición en el sistema de fuentes*, Barcelona, Atelier, 2005. En relación a la específica reserva de ley orgánica ex. art. 157.3 CE, ver A. Doreste Zamora: “El artículo 158.1 de la Constitución Española y la reserva de la Ley Orgánica”, *El Estado de las Autonomías*, Madrid, Tecnos, 1991.

La categoría normativa de las leyes de cesión ha sido abordada, además de por los trabajos sobre el sistema de fuentes en general ya citados, por J. Calero Ga-

llego, F. López Escribano y S. Ramírez Gómez: *La cesión de tributos a la Comunidad Autónoma Andaluza*, Sevilla, Instituto de Desarrollo Regional, 1986; A. Martínez Lafuente: *La cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas*, Madrid, Civitas, 1983; A. Caro Cebrián: "Ley de cesión de tributos a las Comunidades Autónomas: comentarios", *CT*, n. 48, 1994, pp. 41-60; M. Villarín Lagos: *La cesión de impuestos estatales a las Comunidades Autónomas*, Valladolid, Lex Nova, 2000; J. Ramos Prieto: *La cesión de impuestos del Estado a las Comunidades Autónomas*, Granada, Comares, 2002; R. Calvo Ortega: "Tributos cedidos: concepto, evolución y problemas actuales", *RDFHP*, n.º 268, 2003, pp. 261-286.

Sobre la facultad del Estado para dictar disposiciones de eficacia supletoria para subsanar una ausencia de regulación autonómica en materia de tributos cedidos, puede citarse los trabajos de J. Calvo Vérguez: *Financiación autonómica: problemas constitucionales y legales*, Navarra, Aranzadi, 2005, pp. 90-98; J. Ramallo Massanet: "Art. 61. Escala autonómica o complementaria del impuesto", en *Los nuevos Impuestos sobre la renta de las Personas Físicas y sobre la Renta de no residentes*, Orón Moratal (coord.), Madrid, McGraw-Hill, 1999, pp. 451-454.

Acerca de las leyes marco previstas en el apartado 1 del art. 150 CE, véanse J. Ferrando Badía: "Las leyes marco y leyes de armonización del artículo 150 de la Constitución", en AAVV: *Los procesos de formación de las Comunidades Autónomas. Aspectos jurídicos y perspectivas*, Granada, Parlamento Vasco, de Cataluña, Galicia y Andalucía, 1984, pp. 409-442; A. Pérez de Armiñán: "Algunas cuestiones sobre la naturaleza y contenido de las leyes previstas en los apartados 1 y 3 del art. 150 de la Constitución y su relación con los Estatutos de Autonomía", en AA.VV: *La organización territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, vol. IV, Madrid, IEF, 1984, pp. 2.611-2.648.

Para entender el alcance de las leyes del Fondo de Compensación Interterritorial, cfr. A. López Nieto y F. Fernández Rodríguez: "Análisis de las divergencias entre la Constitución, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y el proyecto de Ley del Fondo de Compensación Interterritorial", *RDP*, n.º 18-19, 1983, p. 137 y ss.; Prieto Sanchís: "Sobre la tramitación parlamentaria del Fondo de Compensación Territorial", *RCG*, n.º 1, 1984, p. 137 y ss.; M. M. Uriarte y Zulueta: "El Fondo de Compensación Interterritorial", *Organización Territorial del Estado*, vol I., Madrid, IEF, 1984, p. 281 y ss.; Jiménez Aparicio, E.: "Ley del Fondo de Compensación Interterritorial: su inconstitucionalidad formal", *REDF*, n.º 64, 1989, pp. 565-600.; R. Falcón y Tella: "El Fondo de Compensación Interterritorial", *Revista Valenciana de Hacienda Pública- Palau* 14, n.º 11, 1990, p. 89 y ss.; Salanes i Giralt y Cabases i Pique: "El Fondo de

Compensación Interterritorial. El Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 21 de febrero de 1990”, *El Estado de las Autonomías*, Antoni Monreal (ed.), Madrid, Tecnos, 1991, p. 115 y ss.; C. Vidal Prado: *El Fondo de Compensación Interterritorial como instrumento de solidaridad*, Granada, Comares, 2001.

El valor normativo de los acuerdos de las Comisiones Mixtas y del Consejo de Política Fiscal y Financiera en materia de financiación autonómica ha sido analizado con una claridad encomiable por los profesores J. Ramallo Massanet y J. Zornoza Pérez en sus trabajos “Sistema y modelos de financiación autonómica”, *Perspectivas del Sistema Financiero*, n.º 51, 1995, p. 9 y ss.; “El Consejo de Política Fiscal y Financiera y las Comisiones Mixtas en la financiación de las Comunidades Autónomas”, *Cuadernos de Derecho Público*, n. 2, 1997, pp. 95-115; “El Consejo de Política Fiscal y Financiera y la financiación de las Comunidades autónomas”, *Papeles de Economía Española*, n.º 83, 2000, pp. 60-74. Sobre el CPFF, ver también A. Biescas Ferrer: “El Consejo de Política Fiscal y Financiera: cooperación y coordinación en materia fiscal y financiera”, *El funcionamiento del Estado Autonómico*, A. Hernández Lafuente (coord.), Madrid, INAP, 1999, pp. 447-494; M. Lueiro Flores: “Apuntes sobre el Consejo de Política Fiscal y Financiera”, *RHAL*, n.º 44, 1985, pp. 167-187.

La propuesta de una mayor intervención del Senado, como Cámara de representación territorial, en la configuración de los modelos de financiación autonómica ha sido propuesta, entre otros, por E. Aja Fernández: *El Estado Autonómico. Federalismo y hechos diferenciales*, Madrid, Alianza, 1999, así como, en colaboración con C. Vives Pi-Sunyer, en “Valoración de 25 años de autonomía”, *REDC*, n.º 69, 2003, pp. 69-113; J. Rodríguez-Arana Muñoz: *Estudios de Derecho Autonómico*, Madrid, Montecorvo, 1997, pp. 83-119; J. A. Alonso de Antonio: “El Estado Autonómico desde el Senado”, *RFDUC*, n. 88, 1997, p. 10 y ss.; J. García Roca: “España asimétrica (descentralización territorial y asimetrías autonómicas: una especulación teórica”, *Asimetría y cohesión en el Estado Autonómico*, Madrid, INAP, 1997, pp. 49-75; J. Leguina Villa: “La reforma del Senado y los hechos diferenciales”, *RAP*, n.º 143, 1997, pp. 7-27; E. Quintana Ferrer: *Reforma de la Hacienda Autonómica y Libro Blanco sobre Financiación de las Comunidades Autónomas*, Valencia, Tirant lo Blanch, 1996; J. Asensi Sabater y F. Visiedo Mazón: “El acuerdo sobre financiación de las autonomías: una función trasladable al Senado”, *El Senado, Cámara de Representación Territorial*, Pau i Vall, F. (coord.), Madrid, Tecnos, 1996, pp. 269-279; R. Punset Blanco: *El Senado y las Comunidades Autónomas*, Madrid, Tecnos, 1987.

En relación a la Ley de Presupuestos Generales del Estado se han publicado diversidad de estudios, entre los que tienen relevancia en materia de financiación autonómica aquellos que abordan el contenido de las leyes presupuestarias: Martín-Retortillo y Rodríguez Bereijo: *La Ley de Presupuestos Generales del Estado. Eficacia temporal y carácter normativo*, Madrid, CEC, 1989; J. J. Zornoza Pérez: “La Ley de Presupuestos y el sistema de fuentes del derecho”, *Informe CCAA 1992*, Barcelona, Instituto de Derecho Público, 1993, pp. 363-376; J. A. Toscazo Ortega: “La función y contenido de las Leyes de Presupuestos del Estado en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”, *RVAP*, n.º 47 (I), 1997, pp. 173-233; Torres Muro: “Las peculiaridades de la Ley de Presupuestos en la reciente jurisprudencia constitucional”, *REDC*, n.º 49, 1997, p. 311 y ss.; M. Medina Guerrero: “Límites y posibilidades del control de constitucionalidad del reparto de los ingresos en el Estado Autonómico”, en *Constitución y el nuevo diseño de las Administraciones estatal y autonómica*, Madrid, Civitas-BCH, 1998, pp. 911-923; y en el volumen III de la publicación *El sistema económico en la Constitución Española*, Madrid, Ministerio de Justicia, 1994, pueden verse los trabajos de E. Virgala Foruria: “La Constitución y los Presupuestos Generales del Estado”, p. 1.875 y ss. y de S. Montejo Velillas: “La naturaleza jurídica del estado de ingresos de los Presupuestos”, p. 1.795 y ss.

La discutida utilización del Decreto-ley para determinar los porcentajes de participación de las CCAA ha sido objeto de un minucioso estudio por J. García Morillo, P. Pérez Tremps y J. Zornoza Pérez: *Constitución y financiación autonómica*, Valencia, Tirant lo Blanch, 1998, pp. 82-105; A. Carmona Contreras: “Decreto-ley y financiación de las Comunidades Autónomas. Comentario crítico al Real Decreto-Ley 7/1997, de 14 de abril”, *REDC*, n.º 52, 1998, pp. 111-136.

Sobre las leyes de estabilidad presupuestaria pueden consultarse los trabajos de J. M. González Páramo: *Costes y beneficios de la disciplina fiscal: la Ley de Estabilidad Presupuestaria en perspectiva*, Madrid, IEF, 2001; J. Gómez-Pomar Rodríguez: “Aplicación de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria en las CCAA y entes locales. La Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria”, *RPGP*, n.º 27, 2001, pp. 57-66; L. Aguiar de Luque y G. Rosado Iglesias: “La estabilidad presupuestaria y su eventual proyección en el Estado de las Autonomías”, *Cuadernos de Derecho Público*, n.º 12, 2001, pp. 9-61; F. Uría Fernández: “Una reflexión constitucional acerca de las Leyes de Estabilidad Presupuestaria”, *Cuadernos de Derecho Público*, n.º 12, 2001, pp. 117-137; J. Vallés Jiménez: “Implicaciones de la normativa de estabilidad presupuestaria en el ámbito autonómico”, *El nuevo modelo de financiación autonómica*, Salinas Jiménez (dir.), Madrid, IEF, 2002, pp. 203-242; F. Pascua Mateo: “Las nuevas leyes de estabilidad presupuestaria: as-

pectos formales y materiales”, *RAP*, n.º 158, 2002, pp. 119-185; P. M. Herrera Molina: “Las leyes de estabilidad presupuestaria: una perspectiva jurídico-constitucional”, *RPGP*, n.º 29, 2002, pp. 31-42.

En cuanto a la posición normativa de los Estatutos de Autonomía en nuestro sistema de fuentes, resulta de imprescindible manejo S. Muñoz Machado: “El mito del Estatuto-Constitución y las reformas estatutarias”, *Informe Comunidades Autónomas 2004*, Barcelona, Instituto de Derecho Público, 2005, pp. 731-753; C. Aguado Renedo: *La posición del Estatuto de Autonomía en el ordenamiento jurídico*, Madrid, CEC, 1997; A. Ruiz Robledo: *El ordenamiento jurídico andaluz*, Madrid, Civitas, 1991; S. Muñoz Machado: *Derecho Público de las Comunidades Autónomas*, vol. I, Madrid, Civitas, 1982; así como el artículo de L. Pastor Ridruejo: “Sistema de fuentes y Estatutos de Autonomía”, en AAVV: *La organización territorial del Estado (Comunidades Autónomas)*, vol. III, Madrid, IEF, 1984. Por su parte, la interpretación defendida por J. Pérez Royo sobre la relación LOFCA-Estatutos de Autonomía se encuentra en su libro *El nuevo modelo de financiación autonómica: análisis exclusivamente constitucional*, Madrid, Mac-GrawHill, 1997. Al respecto es interesante también la obra de J. J. Ferreiro Lapatza: *La Hacienda de las Comunidades Autónomas en los diecisiete Estatutos de Autonomía*, Barcelona, Escola d'Administració Pública de Catalunya, 1985, así como el artículo de J. L. García Ruiz y E. Girón Reguera: “La financiación autonómica: ¿competencia constitucional o estatutaria?”, *REDC*, n.º 75, 2005, pp. 33-58.

A diferencia de las leyes de presupuestos generales del Estado, no especialmente abundante es la bibliografía sobre las leyes de presupuesto autonómicas, aunque pueden reseñarse algunas publicaciones: E. Eseverri Martínez: “Notas para configurar la ley presupuestaria de las Comunidades Autónomas”, en AAVV: *La organización territorial del Estado (CCAA)*, Madrid, IEF; 1984 y “La elaboración de una ley presupuestaria para las Comunidades Autónomas: necesidad y criterios”, *RER*, n.º 8, 1981, pp. 59-83. En lo que se refiere a las polémicas Leyes de Acompañamiento Presupuestario, resultan de interés L. M. Cazorla Prieto: *Las llamadas leyes de acompañamiento presupuestario. Sus problemas de constitucionalidad*, Madrid, Marcial Pons-Instituto de Estudios Fiscales, 1998 y R. Falcón y Tella: “Las leyes de Presupuestos y las leyes de acompañamiento: un posible fraude a la Constitución”, *Quincena Fiscal*, n.º 22, 1994.

Acerca del título competencial de “Hacienda General” y su alcance en el ámbito financiero autonómico, algunas ya citadas en el texto, recordamos aquí A. García Martínez: “Los títulos competenciales que inciden en la Hacienda Autonómica: posibilidades y límites”, *CT*, n.º 92, 1999, pp. 59-91; E. Quintana Ferrer:

“Incidencia de la Hacienda General en la Hacienda Autonómica”, *RDFHP*, n.º 243, 1997, p. 85 y ss.; P. Olivera Masso: “Los conceptos constitucionales de Hacienda General, bases del régimen jurídico de las Administraciones Públicas y procedimiento administrativo común en materia financiera: relevancia del significado de los mismos para resolver el problema de la aplicación a las Comunidades Autónomas de la Ley General Tributaria y la Ley General Presupuestaria del Estado”, *CT*, n.º 71, 1994, p. 101 y ss.; P. M. Herrera Molina: “Hacienda General y autonomía financiera”, *REDF*, n.º 56, 1987, p. 523 y ss.; J. García Añoveros, “La Hacienda de la Comunidad Autónoma de Andalucía”, *RER*, n.º 14, 1984, pp. 103-147. Sobre el contenido de la cláusula de primacía del derecho estatal ex art. 149.3 CE son de interés L. Parejo Alfonso: *La prevalencia del derecho estatal sobre el regional*, Madrid, CEC, 1981; G. Fernández Farreres: “Colisiones normativas y primacía del derecho estatal”, *Estudios sobre la Constitución Española. Homenaje al Profesor Eduardo García de Enterría. El ordenamiento jurídico*, T. I, Madrid, Civitas, 1991, pp. 537-567; J. C. Tejedor Bielsa: *La garantía constitucional de la unidad del ordenamiento en el Estado Autonómico: competencia, prevalencia y supletoriedad*, Madrid, Civitas, 2000.

Dada la prolijidad de la producción doctrinal relativa a la potestad tributaria autonómica, desbordaría los márgenes de este apéndice bibliográfico exponer una relación exhaustiva, por lo que se citan sólo algunos de los estudios más significativos desde una perspectiva jurídico-constitucional. Así J. Martín Queralt: “Potestades normativas de las Comunidades Autónomas en materia tributaria”, *La Constitución Española y las fuentes del Derecho*, vol II, Madrid, IEF, 1979, p. 1.307 y ss.; J. Lasarte Álvarez: “Potestad legislativa y poder tributario de las Comunidades Autónomas”, *REDF*, n.º 22, 1980, pp. 213-224; G. Casado Ollero: *El sistema impositivo de las Comunidades Autónomas*, Granada, Instituto de Desarrollo Regional, 1981; L. Sánchez Serrano: “El poder tributario de las Comunidades Autónomas”, *REDF*, n.º 29, 1981, p. 75 y ss.; C. Palao Taboada: “La distribución del poder tributario en España”, *CT*, n.º 52, 1985, p. 183 y ss.; E. González García: “La distribución de competencias tributarias en un Estado plural”, *Cuadernos Iberoamericanos de Estudios Fiscales*, n.º 5, 1987, pp. 327-337; J. Ramallo Massanet: “El reparto de competencias tributarias entre los distintos ámbitos de gobierno”, *REDF*, n.º 60, 1988, p. 501 y ss. y “La asimetría del poder tributario y del poder de gasto de las Comunidades Autónomas”, *REDC*, n.º 39, 1993, p. 43 y ss.; M. Alonso González: “El poder tributario de las Comunidades Autónomas en la jurisprudencia constitucional”, *RHAL*, n.º 65, 1992, pp. 207-251; A. Rodríguez Bereijo: “Los límites constitucionales del poder tributario en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”, *El sistema económico en la Constitución Española*, vol III, Madrid, Ministerio de Justicia, 1994, p. 1.281 y ss.; G. Casado Ollero: “Capacidades nor-

mativas de las Comunidades Autónomas”, en *El sistema de financiación autonómica*, Madrid, INAP, 1998, pp. 25-30; P. Peris García: “El poder financiero y sus límites: la incidencia del derecho comunitario”, *RDFHP*, n.º 253, 1999, pp. 657-693; R. Rosa Cerdón: “La capacidad normativa tributaria de las Comunidades Autónomas”, *CT*, n.º 92, 1999, pp. 111-140; J. M. Lago Montero: *El poder tributario de las Comunidades Autónomas*, Navarra, Aranzadi, 2000; I. Pizjoan Font, C. Checa González y A. Estepa Giménez: “Límites formales al establecimiento de tributos propios en las Comunidades Autónomas”, *Alcabala*, n.º 28, 2/2001, pp. 135-220; C. Checa González: *Los impuestos propios de las Comunidades Autónomas. Ensayo de superación de las fuertes limitaciones existentes para su implantación*, Navarra, Aranzadi, 2002. Un estudio monográfico de los tributos autonómicos medioambientales puede verse en P. M. Herrera Molina: *Derecho Tributario Ambiental (Environmental tax law). La introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario*, Madrid, Marcial Pons, 2000.

Sobre el impuesto andaluz sobre tierras infrautilizadas, se han publicado algunos artículos: CHECA GONZÁLEZ, C.: “El Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas de la Comunidad Autónoma Andaluza”, *Impuestos*, Tomo I, 1987, pp. 661-676; MARTÍNEZ LAGO, M. A.: “El Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas y su constitucionalidad”, *Impuestos*, Tomo I, 1988, pp. 95-109 y “Función motivadora de la norma tributaria y prohibición de confiscatoriedad (dos problemas a propósito del Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas de la Comunidad Autónoma de Andalucía)”, *Revista Española de Derecho Financiero*, n.º 60, 1988, pp. 605-646.

Por último, reseñar que la aportación del TC a la construcción del Estado Autonómico ha sido analizada por autores como G. Fernández Farreres: *La contribución del Tribunal Constitucional al Estado Autonómico*, Madrid, Iustel, 2005; J. M. Goig Martínez, C. Núñez Rivero y M. Núñez Martínez: *El sistema constitucional español según la jurisprudencia del Tribunal Constitucional*, Madrid, Editorial Universitas, 2004; G. Ruiz-Rico Ruiz: *Los límites constitucionales del Estado Autonómico*, Madrid, CEPC, 2001, pp. 46-49; L. Aguiar de Luque y P. Pérez Tremps (dir.): *Veinte años de jurisdicción constitucional en España*, Valencia, Tirant lo Blanch, 2002; M. J. Terol Becerra: *De la jurisprudencia constitucional relativa a la estructura territorial del Estado. Análisis del cuatrienio 1995-1998*, Valencia, Tirant lo Blanch, 2001; J. Leguina Villa: “Sobre la jurisprudencia autonómica del Tribunal Constitucional”, *Estudios de Derecho Público en Homenaje a Ignacio de Otto*, Oviedo, Publicaciones, 1993, pp. 281-292; J. J. Solózabal Echevarría: “Estado Autonómico y Tribunal Constitucional”, *REP*, n.º 73, 1991, pp. 35-55; J. Pérez Royo: “Reflexiones sobre la contribución de la jurisprudencia constitucional a la construcción del Estado Autonómico”, *REP*, n.º 49, 1986, pp. 7-32; M. Aragón Reyes: “¿Estado Ju-

risdiccional Autónomo?”, *RVAP*, n.º 16, 1986, pp. 7-12. El carácter de fuente de las sentencias del supremo intérprete de la Constitución es hoy indiscutido en nuestro sistema constitucional, cfr., entre otras, F. Rubio Llorente: “La jurisdicción constitucional como forma de creación de Derecho”, *La forma del poder (Estudios sobre la Constitución)*, Madrid, CEC, 1993, pp. 495-536; J. Pérez Royo: *Las fuentes del derecho*, Madrid, Tecnos, 1998, pp. 48-55; X. Pibernat Domenech: “La sentencia constitucional como fuente del Derecho”, *BDP*, n.º 24, 1987, pp. 57-85.

| RELACIÓN DE JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL

1. RELACIÓN CRONOLÓGICA DE SENTENCIAS CONSULTADAS

- STC 5/1981, de 13 de febrero (BOE 24 de febrero de 1981; BJC, núm. 1).
- STC 27/1981, de 20 de julio (BOE 13 de agosto de 1981; BJC, núm.6).
- STC 32/1981, de 28 de julio (BOE 13 de agosto de 1981; BJC, núm. 6).
- STC 36/1981, de 12 de noviembre (BOE 19 de noviembre de 1981; BJC, núm. 7).
- STC 37/1981, de 16 de noviembre (BOE 28 de noviembre de 1981; BJC, núm. 7).
- STC 1/1982, de 28 de enero (BOE 26 de febrero de 1982; BJC, núm. 10).
- STC 10/1982, de 23 de marzo (BOE 25 de abril de 1981; BJC, núm. 12).
- STC 18/1982, de 4 de mayo (BOE 18 de mayo de 1982; BJC, núm. 13).
- STC 29/1982, de 31 de mayo (BOE 28 de junio de 1982; BJC, núm. 15).
- STC 35/1982, de 14 de junio (BOE 28 de junio de 1982; BJC, núm. 15).
- STC 58/1982, de 27 de julio (BOE 18 de agosto de 1982; BJC, núm. 18).
- STC 6/1983, de 4 de febrero (BOE 9 de marzo de 1983; BJC, núm. 23).
- STC 25/1983, de 7 de abril (BOE 27 de abril de 1983; BJC, núm. 24).

- STC 38/1983, de 16 de mayo (BOE 20 de mayo de 1983; BJC, núm. 26).
- STC 76/1983, de 5 de agosto (BOE 18 de agosto de 1983; BJC, núm. 30).
- STC 87/1983, de 27 de octubre (BOE 2 de diciembre de 1983; BJC, núm. 31).
- STC 88/1983, de 27 de octubre (BOE 2 de diciembre de 1983; BJC, núm. 31).
- STC 111/1983, de 2 de diciembre (BOE 14 de diciembre de 1983; BJC, núm. 32).
- STC 113/1983, de 6 de diciembre (BOE 11 de enero de 1984; BJC, núm. 33).
- STC 11/1984, de 2 de febrero (BOE 18 de febrero de 1984; BJC, núm. 34).
- STC 16/1984, de 6 de febrero (BOE 9 de marzo de 1984; BJC, núm. 35).
- STC 77/1984, de 3 de julio (BOE 30 de julio de 1984; BJC, núm. 39).
- STC 83/1984, de 24 de julio (BOE 24 de agosto de 1984; BJC, núm. 40/41).
- STC 85/1984, de 26 de julio (BOE 24 de agosto de 1984; BJC, núm. 40-41).
- STC 123/1984, de 18 de diciembre (BOE 11 de enero de 1985; BJC, núm. 45).
- STC 125/1984, de 20 de diciembre (BOE 11 de enero de 1985; BJC, núm. 45).
- STC 48/1985, de 28 de marzo (BOE 19 de abril de 1985; BJC, núm. 48).
- STC 66/1985, de 23 de mayo (BOE 5 de junio de 1985; BJC, núm. 50).
- STC 77/1985, de 27 de junio (BOE 17 de julio de 1985; BJC, núm. 51).
- STC 87/1985, de 10 de julio (BOE 14 agosto 1985; BJC, núm. 52-53).
- STC 94/1985, de 29 de julio (BOE 14 de agosto de 1985; BJC, núm. 52-53).
- STC 102/1985, de 4 octubre (BOE 5 de noviembre 1985; BJC, núm. 54-55).
- STC 143/1985, de 24 de octubre (BOE 26 de noviembre de 1985; BJC, núm. 13).
- STC 179/1985, de 19 de diciembre (BOE 15 de enero de 1986; BJC, núm. 157).
- STC 11/1986, de 28 de enero (BOE 12 de febrero de 1986; BJC, núm. 58).
- STC 14/1986, de 31 de enero (BOE 5 de marzo de 1986; BJC, núm. 59).

- STC 29/1986, de 20 de febrero (BOE 21 de marzo de 1986; BJC, núm. 59).
- STC 60/1986, de 20 de mayo (BOE 13 de junio de 1986; BJC, núm. 62).
- STC 63/1986, de 21 de mayo (BOE 17 de junio de 1986; BJC, núm. 62).
- STC 137/1986, de 6 de noviembre (BOE 18 de noviembre de 1986; BJC, núm. 67).
- STC 146/1986, de 25 de noviembre (BOE 10 de diciembre de 1986; BJC, núm. 68).
- STC 158/1986, de 11 de diciembre (BOE 31 de diciembre de 1986; BJC, núm. 68).
- STC 19/1987, de 17 de febrero (BOE 4 de marzo de 1987; BJC, núm. 71).
- STC 37/1987, de 26 de marzo (BOE 14 de abril de 1987; BJC, núm. 72).
- STC 65/1987, de 21 de mayo (BOE 9 de junio de 1987; BJC, núm. 74).
- STC 88/1987, de 2 de junio (BOE 25 de junio de 1987; BJC, núm. 74).
- STC 179/1987, de 12 de noviembre (BOE 10 de diciembre de 1987; BJC, núm. 80).
- STC 76/1988, de 26 de abril (BOE 25 de mayo de 1988; BJC, núm. 85).
- STC 86/1988, de 3 de mayo (BOE 28 de mayo de 1988; BJC, núm. 85).
- STC 181/1988, de 13 de octubre (BOE 5 de noviembre de 1988; BJC, núm. 91).
- STC 183/1988, de 13 de octubre (BOE 5 de noviembre de 1988; BJC, núm. 91).
- STC 227/1988, de 29 de noviembre (BOE 23 de diciembre 1988; BJC, núm. 92).
- STC 250/1988, de 20 de diciembre (BOE 13 de enero de 1989; BJC, núm. 93).
- STC 252/1988, de 20 de diciembre (BOE 13 de enero de 1989; BJC, núm. 93).
- STC 56/1989, de 16 de marzo: FJ 6 (BOE 19 de abril de 1989; BJC, núm. 96).
- STC 86/1989, de 11 de mayo (BOE 13 de junio de 1989; BJC, núm. 98).
- STC 103/1989, de 8 de junio (BOE 4 de julio de 1989; BJC, núm. 99).
- STC 153/1989, de 5 de octubre (BOE 7 de noviembre de 1989; BJC, núm. 103).
- STC 179/1989, de 2 de noviembre (BOE 4 de diciembre de 1989; BJC, núm. 104).

- STC 209/1989, de 15 de diciembre (BOE 11 de enero de 1990; BJC, núm. 105).
- STC 214/1989, de 21 de diciembre (BOE 11 de enero de 1990; BJC, núm. 105).
- STC 96/1990, de 24 de mayo (BOE 20 de junio de 1990, rectificado en BOE 6 de noviembre; BJC, núm. 110).
- STC 140/1990, de 20 de septiembre (BOE 23 de octubre de 1990, rectificada en BOE 10 de enero de 1991; BJC, núms. 112/113/114).
- STC 150/1990, de 4 de octubre (BOE 6 de noviembre de 1990, rectificada en BOE 13 de febrero de 1991; BJC, núm. 115).
- STC 209/1990, de 20 de diciembre (BOE 10 de enero de 1991, corr. err. BOE 25 de febrero de 1991; BJC, núm. 117).
- STC 155/1990, de 18 de octubre (BOE 8 de noviembre de 1990, corr. err. BOE 13 de febrero de 1991; BJC, núm. 115).
- STC 86/1991, de 25 de abril (BOE 29 de mayo de 1991, corr. err. BOE 8 de julio de 1991; BJC, núm. 121).
- STC 147/1991, de 4 de julio (BOE 29 de julio de 1991, corr. err. BOE 5 de noviembre de 1991; BJC, núm. 123).
- STC 13/1992, de 6 de febrero (BOE 3 de marzo de 1992, rectificada en BOE 10 de abril; BJC, núm. 131).
- STC 76/1992, de 14 de mayo (BOE 16 de junio de 1992; BJC, núm. 134).
- STC 79/1992, de 28 de mayo (BOE 16 junio de 1992, corr. err. BOE 14 de octubre; BJC, núm. 134).
- STC 135/1992, de 5 de octubre (BOE 29 de octubre de 1992, rectificado en BOE 1 de diciembre; BJC, núm. 138).
- STC 146/1992, de 16 de octubre (BOE 17 de noviembre de 1992, rectificada en BOE 12 de febrero de 1993; BJC, núm. 139).
- STC 221/1992, de 11 de diciembre (BOE 19 de enero de 1993; corr. err. BOE 22 de marzo de 1993; BJC, núm. 188).
- STC 237/1992, de 15 de diciembre (BOE 20 de enero de 1993; BJC, núm. 141).
- STC 23/1993, de 21 de enero (BOE, 24 de febrero de 1993; BJC, núm. 142).

- STC 159/1993, de 6 de mayo (BOE 28 de mayo de 1993; BJC, núm. 145).
- STC 186/1993, de 7 de junio (BOE 5 de julio de 1993, rectificada en BOE 26 de octubre de 1993; BJC, núm. 147).
- STC 224/1993, de 1 de julio (BOE 2 de agosto de 1993; BJC, núm. 148/149).
- STC 331/1993, de 12 de noviembre (BOE 10 diciembre de 1993; BJC, núm. 152).
- STC 332/1993, de 12 de noviembre (BOE 10 de diciembre de 1993; BJC, núm. 152).
- STC 116/1994, de 18 de abril (BOE 17 de mayo de 1994, corr. err. BOE 13 de junio; BJC, núm. 157).
- STC 149/1994, de 12 de mayo (BOE 13 de junio de 1994; BJC, núm. 158).
- STC 163/1994, de 26 de mayo (BOE 25 de junio de 1994; BJC, núm. 158).
- STC 164/1994, de 26 de mayo (BOE 25 de junio de 1994; BJC, núm. 158).
- STC 178/1994, de 16 de junio (BOE 9 de julio de 1994; BJC, núm. 159).
- STC 195/1994, de 28 de junio (BOE 26 de julio de 1994; BJC, núm. 159).
- STC 216/1994, de 14 de julio (BOE 18 de agosto de 1994, corr. err. BOE 29 de noviembre de 1994; BJC, núm. 160/161).
- STC 49/1995, de 16 de febrero (BOE 18 de marzo de 1995, corr. err. BOE 13 de junio de 1995; BJC, núm. 167).
- STC 59/1995, de 17 de marzo (BOE 25 de abril de 1995, corr. err. BOE 13 de junio de 1995; BJC, núm. 168).
- STC 185/1995, de 14 de diciembre (BOE 12 de enero de 1995; BJC, núm. 177).
- STC 68/1996, de 18 de abril (BOE 21 de mayo de 1996; BJC, núm. 181).
- STC 171/1996, de 30 de octubre (BOE 3 diciembre 1996; BJC, núm. 188).
- STC 182/1997, de 28 de octubre (BOE 28 de noviembre de 1997; BJC, núm. 199).
- STC 206/1997, de 27 de noviembre (BOE 30 de diciembre de 1997; BJC, núm. 200).
- STC 14/1998, de 22 de enero (BOE 24 de febrero de 1998; BJC, núm. 202).

- STC 171/1998, de 23 de julio (BOE 18 de agosto de 1998; BJC, núm. 208-209).
- STC 174/1998, de 23 de julio (BOE 18 de agosto de 1998; BJC, núm. 208-209).
- STC 130/1999, de 1 de julio (BOE 30 de julio de 1999; BJC, núm. 219).
- STC 176/1999, de 30 de septiembre (BOE 3 de noviembre de 1999; BJC, núm. 223).
- STC 233/1999, de 16 de diciembre (BOE 20 de enero de 2000; BJC, núm. 225).
- STC 73/2000, de 14 de marzo (BOE 14 de abril de 2000; BJC, núm. 228).
- STC 74/2000, de 16 de marzo (BOE 14 de abril de 2000; BJC, núm. 228).
- STC 104/2000, de 13 de abril (BOE 18 de mayo de 2000; BJC, núm. 229).
- STC 106/2000, de 4 de mayo (BOE 7 de junio de 2000; BJC, núm. 230).
- STC 180/2000, de 29 de junio (BOE 28 de julio de 2000; BJC, núm. 231).
- STC 192/2000, de 13 de julio (BOE 11 de agosto de 2000; BJC, núm. 232/233).
- STC 248/2000, de 19 de octubre (BOE 17 de noviembre de 2000; BJC, núm. 235).
- STC 274/2000, de 15 de noviembre (BOE 14 de diciembre de 2000; BJC, núm. 236).
- STC 289/2000, de 30 de noviembre (BOE 4 de enero de 2001; BJC, núm. 237).
- STC 62/2001, de 1 de marzo (BOE 30 de marzo 2001; BJC, núm. 239).
- STC 3/2003, de 16 de enero (BOE 19 de febrero de 2003; BJC, núm. 262/2003).
- STC 16/2003, de 30 de enero (BOE 5 de marzo de 2003; BJC, núm. 263).
- STC 62/2003, de 27 de marzo (BOE 15 de abril de 2003; BJC, núm. 264).
- STC 81/2003, de 30 de abril (BOE 17 de mayo de 2003; BJC, núm. 265-I).
- STC 137/2003, de 3 de julio (BOE 30 de julio 2003; BJC, núm. 267).

2. ÍNDICE DE JURISPRUDENCIA POR MATERIAS

Bloque de la constitucionalidad, FJ 4 36/81; FJ 2 10/82; FJ 4 76/83; FJ 1 66/85; FJ 4 137/86; FJ 3 181/88; FJ 3 183/88; FJ 1 250/88; FJ 3 150/90; FJ 2 13/92; FJ 7 174/98; 74/2000.

Reserva de Ley Orgánica ex. art. 157.3 CE, FJ 2 37/81; FJ 3 137/86; FJ 3 181/88; FJ 3 224/93; FJ 9 68/96; FJ 4 192/2000.

Relación leyes orgánicas-leyes ordinarias, 137/86, FJ 3; 224/93, FJ 3; 68/96, FJ 9.

Posición de la LOFCA, FFJJ 20, 21 5/81; FJ 1 58/82; FFJJ 2.b), 3, 33, 36 76/83; FJ 3 85/84; FJ 2 179/87; FFJJ 3, 7 181/88; FJ 2 183/88; FJ 1 250/88; FFJJ 3, 4 150/90; FJ 6 116/1994; FJ 9 68/1996; FJ 10 192/2000.

Fondo de Compensación Interterritorial, FJ 30 76/83; FFJJ 1 a 3, 6 a 9 63/86; FFJJ 3 a 8 183/88; 250/88; FFJJ 10 a 13 96/90; FJ 7 135/92; FJ 1 146/92; FFJJ 7, 8 237/92; FJ 3 68/96.

Leyes marco, FJ 1 1/1982.

Acuerdos de las Comisiones Mixtas, FJ 3 25/83; FFJJ 28 y 33 76/83; FJ 4 87/83; FJ 3 88/83; FJ 3 113/83; FJ 4 77/84; FJ 1 125/84; FJ 5 48/85; FJ 3 87/85; FJ 2 102/85; FJ 9 143/85; FJ 3 11/86; FJ 2 146/86; FJ 5 158/86; FJ 3 88/87; FJ 4 181/88; FJ 6 56/89; FJ 10 86/89; FJ 2 103/89; FJ 7 153/89; FJ 3 209/89; FJ 2 17/90; FJ 2 155/90; FJ 2 209/1990; FJ 2 86/91; FJ 4.E) 147/1991; FJ 4 59/95.

Acuerdos del Consejo de Política Fiscal y Financiera, FJ 11 63/86; FJ 4 96/90; FJ 3 237/92; FJ 10 68/96.

Leyes de Presupuestos del Estado:

Contenido, FJ 12 63/86; FFJJ 4 a 7 65/87; FJ 4 y VP 76/92; FJ 5 178/94; 195/94; FJ 6 174/98; FJ 4 62/2001.

Aplicabilidad, por vía analógica, del art. 134 CE a los Presupuestos Autonómicos, 116/94; 149/94; 174/1998; FJ 8 130/1999; FJ 6 180/2000; 274/2000; 3/2003.

Aprobación de los porcentajes de participación, FJ 10 111/83; FJ 8 182/97; FJ 2 23/93; FFJJ 4 a 8 68/96.

Aprobación por Decreto-Ley del porcentaje de participación en ingresos estatales, FJ 3 29/82; FJ 2 23/93; FJ 8 182/97.

Sistema del cupo como excepción al sistema LOFCA, FJ 3 181/88; FJ 26 214/89.

Régimen económico-fiscal canario, FJ 8 16/2003; FFJJ 4 y 5 62/2003; FFJJ 8 y 9 137/2003.

Estatutos de autonomía, FJ 4 36/81; FJ 1 18/82.

Supremacía de la Constitución sobre los Estatutos, FJ 1 60/86; FJ 2 252/88; FJ 2 137/2003.

Especial fuerza de los Estatutos respecto a la legislación, FJ 7 179/89; FJ 2 227/1988.

Hacienda general *versus* Hacienda Propia, FJ 2 35/82; FJ 3 38/83; FFJJ 1, 2 y 3 14/86; FJ 5 29/86; FJ 4 63/86; FFJJ 1 y 3 179/85; FJ 11 37/87; FJ 3 181/88; FJ 1 183/88; FJ 6 13/92; FJ 3 79/92; FJ 2.C) 331/93; FFJJ 4 a 8 163/94; FFJJ 4 y 5 164/94; FFJJ 2 y 3 216/94; FJ 3 49/95; FJ 5 171/96; FJ 7 206/97; FJ 8 171/1998; FJ 6 192/2000; 81/2003.

Poder tributario autonómico, FJ 3 150/90; FJ 4 49/95; FJ 4 176/99; FJ 3 74/2000; FJ 3 289/2000.

Reserva de ley tributaria, FJ 4 37/81; FJ 4 y punto 3 VP 6/83; FJ 3 179/85; FFJJ 4, 5 y 6.c) 19/87; FJ 7 221/92; FJ 1 332/93; 116/94; FJ 3 185/95; FJ 8 182/97; FJ 11.A) 14/98; FFJJ 16 a 19, 22 233/99; FFJJ 2 y 3 106/2000; FJ 3 3/2003.

Remisión reglamentaria, FJ 3 18/1982; FJ 4 83/84; FJ 14 77/1985; FJ 2 60/1986; FJ 3 137/1986; FJ 3 101/91; FJ 15 73/2000; FJ 9 104/2000; FJ 5 248/2000.

Uso Decreto-Ley en materia tributaria, FFJJ 6 y 7 137/2003; FFJJ 7 y 8 182/1997.

Impuestos propios, FFJJ 12, 13, 14 37/87; FJ 4.c) 186/93; 49/95; 176/99; 74/2000; 289/2000.

Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas, 37/87; 186/93.

Impuesto sobre Aprovechamientos Cinegéticos, 14/98.

Impuesto sobre las Loterías, 49/95.

Tributo medioambiente, 289/2000.

Tributos cedidos, 181/88; 192/2000.

