

## **foro de debate jurídico**

### **PONENCIA**

«La Financiación de las Comunidades Autónomas: Reflexiones para su revisión»

**Enrique Giménez -Reyna**

*Abogado*

*Miembro del Foro Reus de Debate Jurídico*

### **III. REVISIÓN DE LOS SISTEMAS DE FINANCIACIÓN**

#### **1. La revisión del modelo vigente de la financiación autonómica común**

- A) Simplificación y transparencia
- B) ¿Progresión de la corresponsabilidad?
- C) Una nueva filosofía
- D) La nivelación y el principio de ordinalidad
- E) la noticia más esperada

#### **2. La revisión del modelo vigente de la financiación foral**

- A) Respeto a los Regímenes Forales
- B) Las operaciones de reestructuración
- C) Adaptación a las decisiones en materia de competencia fiscal
- D) Las nuevas aportaciones a la solidaridad regional
- E) La necesaria vía del acuerdo
- F) El Informe de los expertos sobre la reforma del sistema de financiación autonómica

*foro de debate jurídico*

**La financiación de las  
Comunidades Autónomas:  
Reflexiones para su revisión**

**Enrique Giménez-Reyna**  
*Abogado*  
*Miembro del Foro Reus de Debate Jurídico*

**REUS**  
EDITORIAL

**REUS**

**EDITORIAL**

## PRESENTACIÓN

En los últimos tiempos, la cuestión de la financiación de las Comunidades Autónomas (CC. AA) se ha situado en el primer plano de la actualidad, como consecuencia de las demandas de la Comunidad Autónoma de Cataluña que ha puesto sobre el tapete diversidad de cuestiones que se han venido acumulando y cuyo abordaje se ha ido demorando por sucesivos Gobiernos en base a razones de oportunidad que han ido alegando reiteradamente. El reconocimiento, mediante negociaciones directas entre dicha Comunidad Autónoma y el Gobierno, de un régimen singular de financiación (hasta tanto que oficialmente de «concierto» no utilizaremos tal palabra) ha despertado la alarma en la demás CC. AA de régimen común y un disimulado recelo en las Comunidades de régimen foral.

Pedimos disculpas por recurrir a la tan manida expresión «*De aquellos polvos, estos lodos*», pero lo que está sucediendo se veía venir desde que arrancó el régimen de financiación de las Comunidades Autónomas. Han pasado muchos años y ese régimen, por un lado, se ha petrificado de modo que unas Comunidades se han instalado en la condición de perpetuas receptoras de recursos, considerados a menudo insuficientes, y otras en la de eternas transferidoras de recursos que provoca el deterioro de la renta «per cápita» de sus habitantes; de otro lado, la instrumentalización de «Fondos» [confusos y opacos] han hecho del sistema de financiación de las CC.AA. de régimen común un arcano que solo son capaces de desentrañar algunos afortunados no siempre pertrechados por la dosis necesaria de objetividad.

Por meras razones de oportunidad política ni antes se pudo, y tampoco ahora se podrán habilitar soluciones que contenten a todos, así que muy probablemente seguiremos con el «modus operandi» actual en que según la correlación de fuerzas políticas unas u otras Comunidades se verán beneficiadas o perjudicadas. El juicio que se acaba de emitir está respaldado por la realidad, particularmente en el caso de la Comunidad Autónoma de Cataluña que de antaño viene esgrimiendo soterradamente el «principio de ordinalidad» o lo que es lo mismo «España nos roba». Tristemente, este último eslogan lo aplicarán los separatistas catalanes en particular a la Comunidad Autónoma de Andalucía, al tiempo.

En enero de 2018, Editorial Reus publicaba la primera edición de la Ponencia titulada «*La financiación de las Comunidades Autónomas: Reflexiones para su revisión*» de la que fue autor Enrique Giménez-Reyna (†

1949-2023) <sup>1</sup>. Pese al tiempo trascurrido dichas reflexiones, que se refieren a cuestiones muy problemáticas planteadas, apuntan a cuestiones pendientes de resolver por los políticos siendo inimaginable que los mismos se atrevan a plantear si la estrategia actual para alcanzar la nivelación interterritorial es la adecuada o no.

*1ª España ha puesto en funcionamiento el nuevo Estado de las Autonomías de una manera eficiente y en un tiempo mínimo, en atención a la complejidad de abandonar el Estado centralizado de la Dictadura. El desarrollo hacendístico del Estado autonómico puede calificarse de exitoso, a la vista del alto nivel de descentralización financiera que tenemos, **muy superior al de Estados que se proclaman federales.***

*2ª **El SFA general vigente es excesivamente complejo y poco transparente;** no está basado en un cálculo correcto de las necesidades fiscales, pero es muy igualitarista, al servicio del principio de solidaridad, se hace imprescindible introducir el principio de originalidad, **para evitar una nivelación excesiva.***

*3ª El sistema foral es muy eficiente desde el punto de vista de la financiación que proporciona a Navarra y País Vasco, **pero está concebido en términos que producen súper financiación,** al tiempo que no se aplica correctamente respecto de la contribución a los gastos comunes y el ajuste de la imposición indirecta. **Se hace necesario corregir las injustificadas diferencias actuales en financiación** per cápita entre las Comunidades de régimen común y las haciendas forales. Es imprescindible que las instituciones forales contribuyan a la nivelación interterritorial.*

*4ª Existen argumentos a favor y en contra del Estado actual de la capacidad normativa autonómica en materia de tributos cedidos. En caso de que hubiera que reordenar el marco actual de atribución de competencias normativas de la Hacienda subcentral hay unas exigencias que se han de cumplir. En tal sentido, estimamos que*

---

<sup>1</sup> **Enrique Giménez-Reyna** fue un estudioso de la Hacienda territorial en España, Licenciado en Derecho y Diplomado en Finanzas Urbanas por el Instituto de Desarrollo Económico del Banco Mundial. Inspector de Hacienda del Estado (antes, Inspector Técnico Fiscal del Estado) ocupó en el Ministerio de Hacienda los cargos de Subdirector y Director General de Haciendas Territoriales, Director General de Tributos y Secretario de Estado de Hacienda. Promotor, miembro del Patronato y Presidente del Consejo de Estudios de la Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros,

cualquier reforma que se promueva debe respetar al menos, lo siguiente

- a) Ha de referirse a toda España, **para aplicarse a los dos sistemas de financiación, el común y el foral.**
- b) Ha de adoptarse por acuerdo, con el procedimiento establecido en cada caso.
- c) Ha de dejar un margen suficiente **para que haya verdadera diversidad.**
- d) ha de excluirse el ejercicio de las potestades normativas de cualquier resultado de estímulo o **penalización en la aplicación del sistema de financiación.**

5ª Nuestra opinión es favorable a la diversidad normativa y solo seríamos partidarios de mínimas correcciones, en los términos expuestos, porque creemos que la competencia fiscal no es axiomáticamente reprobable: **una moderada competencia fiscal, como la que hay, es saludable; una competencia fiscal excesiva conduce al empobrecimiento de todos: una competencia fiscal inexistente solo interesa a los parásitos.**

### III. REVISIÓN DE LOS SISTEMAS DE FINANCIACIÓN

Llegados a este punto, hemos de preguntarnos qué debe hacerse, qué reformas han de introducirse para mejorar nuestro sistema de financiación, común y foral.

Antes de ello, no estaría de más saber cómo respondemos los españoles a la pregunta [40] del CIS: Le voy a presentar ahora algunas fórmulas alternativas de organización territorial del Estado en España. Dígame, por favor, con cuál está Ud. más de acuerdo (en %).

- Un Estado con un único Gobierno central sin autonomías, 19,0.
  - Un Estado en el que las comunidades autónomas tengan menor autonomía que en la actualidad, 11,0.
  - Un Estado con comunidades autónomas como en la actualidad, 37,0
  - Un Estado en el que las comunidades autónomas tengan mayor autonomía que en la actualidad, 13,1.
  - Un Estado en el que se reconociese a las comunidades autónomas la posibilidad de convertirse en estados independientes, 9,2.
  - N.S., 8,6 .
  - N.C., 2,1.
- (N) (2.479)

Es decir, un tercio considera que hemos ido demasiado lejos. Otro tercio (un poco más) que estamos bien como estamos. Una pequeña proporción es favorable a aumentar las competencias de las Comunidades. Y una minoría (10%) es partidaria de avanzar hasta posibilitar el independentismo.

#### 1. La revisión del modelo vigente de la financiación autonómica común<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> La Conferencia de Presidentes Autonómicos, celebrada el pasado 17 de enero de 2017, acordó la creación de una Comisión de Expertos cuyo objeto es realizar los análisis necesarios para la formulación posterior de un nuevo modelo de financiación autonómica fundamentado en los principios de solidaridad, suficiencia, equidad, transparencia, corresponsabilidad fiscal y garantía de acceso de los ciudadanos a los servicios públicos en función del coste efectivo de los mismos. En cumplimiento del citado acuerdo, el Consejo de Ministros del 10 de febrero de 2017 adoptó el

Varias ideas se nos ocurren para la mejora del actual sistema; a propósito de cada una apuntaremos las conclusiones y propuestas contenidas en el informe de la Comisión de Expertos:

#### A) SIMPLIFICACIÓN Y TRASPARENCIA

El actual modelo es de una complejidad extraordinaria, con recursos de distinta naturaleza y con unos fondos, algunos de gran potencia financiera, que se distribuyen con criterios muy diversos, con lo que se hace muy difícil evaluar los resultados para hacer previsiones y para analizar el funcionamiento del sistema por los expertos. De hecho, para nosotros, la redacción de las normas de alguno de estos fondos es absolutamente imposible de entender.

Lo único que está claro es que todas las Comunidades cuentan con una restricción de mínimos («que nadie pierda»), tomando como base el ejercicio 2009 para determinar el *statu quo*.

Por otro lado, las diversas variables que se utilizan para compensar a las distintas Comunidades no parecen responder a su incidencia en los costes de provisión de los servicios; así, según A. de la Fuente<sup>3</sup>, «No resulta evidente,

---

acuerdo de constitución de dicha Comisión de Expertos; la cual, está formada por profesionales independientes de reconocido prestigio que han sido propuestos por el Estado (5) y por las CCAA (16) de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía. Tras 19 reuniones, incluyendo las del Pleno de la Comisión y las de la Ponencia, la Comisión ha finalizado sus estudios recientemente, en la reunión celebrada el 19 de julio. Una vez entregado su informe dentro del plazo fijado, la Comisión de Expertos ha quedado extinguida de acuerdo con lo previsto en el acuerdo de creación. Las conclusiones y propuestas de la Comisión de Expertos sobre todas las cuestiones tratadas han sido recogidas, tal y como estaba previsto, en un informe final que ha sido entregado el 26 de julio. Este ha sido distribuido en el Consejo de Política Fiscal y Financiera y elevado al Consejo de Ministros.[Informe\_final\_Comisión\_Reforma\_SFA]

<sup>3</sup> Ángel de la Fuente [FEDEA e Instituto de Análisis Económico (CSIC)]. El cálculo de las necesidades de gasto regionales: notas para la discusión. Fedea Policy Papers-2015/07; página 6.

por ejemplo, si la reserva de un porcentaje dado del volumen total de recursos para las comunidades insulares supone o no una compensación razonable por los sobrecostes que éstas soportan en la provisión de ciertos servicios públicos»; y a su elección y a su incidencia se llega como resultados de puras negociaciones para alcanzar el consenso más amplio posible, con lo que el cálculo de las necesidades de gasto tiene una fiabilidad limitada para el reparto de recursos.

Finalmente, todos abogamos por una mayor transparencia en la negociación de uno de los asuntos más importantes de nuestro Estado. Como se ha dicho, las CCAA de régimen común negocian periódicamente con el Gobierno de la Nación la revisión de su sistema de financiación. Esta negociación se produce en un órgano compuesto por los representantes de todas las Comunidades, incluidos los representantes de los territorios forales, y del Gobierno. Además, los cálculos pormenorizados de la reforma del sistema de financiación se hacen públicos, de forma que cualquier ciudadano puede conocer cuánto ha beneficiado la reforma del sistema de financiación a su Comunidad Autónoma. Los cálculos del sistema actualmente vigente y de todas las liquidaciones pueden consultarse en la página web del Ministerio de Hacienda. La disponibilidad de esta información permite conocer que en todos los procesos de reforma del sistema de financiación de las Comunidades de régimen común el Estado ha aportado recursos adicionales.

Por el contrario, sobre la aportación navarra y el cupo vasco se cuenta con una información tan escasa que es imposible conocer cómo se calculan los elementos básicos en su determinación. Esta falta de transparencia dificulta gravemente la tarea de saber si la aportación y el cupo de cada uno de los años base está bien calculado o no. Por otro lado, el secretismo de esta negociación choca con la total transparencia y publicidad, propias de un sistema democrático, que hay en la negociación entre el resto de Gobiernos Regionales y Locales con el Gobierno nacional en la financiación de los servicios que prestan a sus ciudadanos.

El Informe de la Comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica, emitido en julio de 2017, coincide en el diagnóstico que hemos hecho, cuando dice (página 12) que el sistema actual «resulta excesivamente complicado y poco transparente». Según JJ. Rubio, uno de los expertos de la Comisión, la reforma debería tener los siguientes objetivos:

- Simplificar la estructura del sistema que, hoy en día, adolece de una gran complejidad por integración de una serie de fondos de difícil articulación y comprensión técnica.

- Hacerlo más transparente y comprensible para los agentes políticos, económicos y sociales.

- Dotarlo de un criterio explícito de reparto entre CCAA, que se aplicaría, sin excepciones, a partir de la hipotética desaparición del respeto al *statu quo*.

Pues bien, según la Comisión, de la que el citado autor ha formado parte, el nuevo sistema estaría basado en dos fondos:

El **Fondo Básico de Financiación (FBF)**. Se nutriría de la recaudación total de los tramos autonómicos del IVA y de los Impuestos Especiales que corresponda a cada Comunidad y con un % de los ingresos normativos por el resto de los tributos cedidos, en especial, del IRPF, incluyendo el Impuesto sobre Actividades de Juego, el de Depósitos en Entidades de crédito y, en su caso, el Impuesto sobre el Patrimonio. En el caso de que así se acuerde, se incluiría también en este fondo una aportación de las Comunidades forales. El FBF se distribuiría en proporción a la población ajustada regional.

El **Fondo de Nivelación vertical (FNV)**. Se dotaría por parte del Estado y se distribuiría entre las i CC.AA., con el objeto de reducir las diferencias en financiación por habitante ajustado a competencias homogéneas. La mayoría de la Comisión considera que el reparto del FNV no debería alterar la ordenación de las CC.AA., en la financiación por habitante ajustado (principio

de ordinalidad). Al cumplimiento de este principio, se han opuesto en voto particular las CC.AA de Andalucía, Castilla-La Mancha y Extremadura.

Junto con los recursos tributarios no aportados al FBF, estos recursos constituirían la financiación a competencias homogéneas antes del ejercicio de la capacidad normativa propia de cada CCAA, en materia tributaria.

Además, habría un Fondo complementario de financiación (FCF) que sería un tercer fondo destinado a aportar los recursos para las competencias no homogéneas. Las competencias no homogéneas o singulares son aquellas que han sido asumidas por algunas Comunidades Autónomas pero no por todas ellas (por ejemplo, la policía autonómica, las instituciones penitenciarias y atención sanitaria del Instituto Social de la Marina).

Una de las cuestiones que más discrepancias ha generado entre los expertos es la eliminación del *statu quo*, principio por el que ninguna comunidad puede perder recursos frente al anterior sistema. La Comisión reconoce las dificultades políticas para suprimirla y recomienda que en el año base ninguna comunidad pierda recursos en términos absolutos respecto al modelo anterior. Cinco CCAA (Extremadura, Cantabria, Aragón, Castilla León y La Rioja) y uno de los expertos designados por el Estado han emitido un voto particular en el que se defiende que debe mantenerse la existencia de una cláusula de *statu quo*. A ellos se ha unido, fuera del informe, Asturias.

## B) ¿PROGRESIÓN DE LA CORRESPONSABILIDAD?

Las sucesivas reformas nos han llevado desde un punto en que todo eran transferencias del Estado a su sustitución por atribuir la recaudación de tributos cedidos por el Estado, al principio sin atribuir capacidad normativa sobre los mismos y, después, a partir de 1997, con un creciente margen de decisión por las Comunidades, que éstas han sabido aprovechar, tanto al alza como a la baja.

Según Ángel de la Fuente<sup>4</sup>, una de las carencias más graves del sistema anterior era, como se ha señalado con frecuencia, un claro déficit de autonomía de ingreso y de responsabilidad fiscal por parte de los gobiernos regionales. El considerable aumento en los porcentajes de cesión de los grandes tributos estatales que se recoge en el nuevo Acuerdo (se refiere al de 2009) supone un paso importante en la dirección correcta. Sin embargo, es muy posible que los efectos positivos de este cambio en la estructura de los ingresos regionales se vean al menos parcialmente anulados por el «éxito» autonómico en arrancar al Estado una inyección muy considerable de recursos adicionales sin contrapartida alguna. Tal éxito no puede más que reforzar la percepción ya existente entre los líderes regionales de que la forma más barata para ellos de conseguir recursos adicionales es presionando al Estado para que los incorpore al sistema de financiación. Mientras no se cierre esta vía de una forma creíble, será difícil hablar de restricciones presupuestarias duras y de auténtica responsabilidad fiscal por parte de los gobiernos regionales.

El proceso de mayor atribución de competencias tiene algunas dificultades para seguir en esta senda. Respecto a los tributos implicados, ya solo falta incluir en la cesta al Impuesto sobre Sociedades, lo que parece de todo punto desaconsejable, dada la concentración de la recaudación en muy pocas capitales y la sensibilidad de los sujetos pasivos ante modificaciones normativas. Y, respecto de las competencias, poco más se puede hacer ya con los tributos cedidos y compartidos, salvo lo que podríamos considerar como «romper amarras», para que pasaran a ser tributos propios de las Comunidades; lo que sigue intacto es el régimen sustantivo del IVA y los IIEE de fabricación y parece que tendrá que seguir siendo así, en vista de la

---

<sup>4</sup> A. de la Fuente. BBVA. Documentos de Trabajo Número 12/23. El nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común: un análisis crítico y datos homogéneos para 2009 p 2010. Análisis Económico. Madrid, noviembre de 2012. Página 15.

resistencia de Bruselas, que teme abrir la caja de Pandora después de lo que ha costado el camino de la armonización que se ha conseguido.

Esta es la situación y no parece fácil otra salida; al fin y al cabo es lo que sucede en Alemania, donde se confiere a los Lander una reducida capacidad de regulación de sus tributos.

El Informe de la Comisión de expertos (página 16) para la revisión del modelo de financiación autonómica dice lo siguiente a este respecto: «Para potenciar la autonomía y corresponsabilidad fiscal de las CCAA, sería necesario aumentar el margen de decisión fiscal de las Haciendas autonómicas, que en el momento actual está muy centrado en la imposición directa. Dadas las limitaciones recaudatorias del ISD y del IP, el IRPF autonómico se convierte, de facto, en el único tributo sobre el que operar, para llevar a cabo ajustes presupuestarios de cierta magnitud». Y, más adelante, en el capítulo dedicado a los tributos cedidos (página 49) 38, se concretan las propuestas:

«La Comisión no recomienda realizar cambios significativos en la composición de la cesta de tributos cedidos, aunque sí incluye entre las opciones a considerar algunas que podrían afectar al estatus del Impuesto sobre el Patrimonio. Por otra parte, habría que incorporar formalmente a la cesta del nuevo sistema dos impuestos de reciente creación que ya se han cedido al menos parcialmente a las CCAA al margen del sistema de financiación autonómica (SFA). Uno es el Impuesto sobre Depósitos en Entidades de Crédito cuyos rendimientos se ceden en su integridad a las CCAA pero sin capacidad normativa; y el otro es el Impuesto sobre Actividades de Juego, parte de cuyos hechos imposables se ceden a las CCAA y para el que la ley ha previsto que estas puedan asumir cierta capacidad normativa. (...)

Sobre el reparto de las competencias normativas sobre estos tributos, se propone lo siguiente:

a) Se considera deseable armonizar las bases imponibles y liquidables de los tributos cedidos total o parcialmente, restringiendo la capacidad normativa autonómica a las escalas o tipos de gravamen y posiblemente a las deducciones o bonificaciones de la cuota.

b) También se recomienda replantear las figuras patrimoniales actualizando su normativa y estableciendo máximos y mínimos en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

c) La Comisión considera conveniente homogeneizar las reglas de valoración de activos de manera que los criterios para dicha valoración, en particular de los bienes inmuebles, sean los mismos en cada uno de los diferentes tributos.

d) Por otro lado, se recomienda otorgar a las Comunidades Autónomas, actuando de forma colegiada, la capacidad de fijar los tipos de un tramo autonómico del IVA, y en su caso de los IIEE, que se regularía de forma separada del tramo estatal, así como una mayor libertad para establecer y regular de manera individual los posibles mecanismos de copago en los servicios de su competencia»

Como puede verse, lejos de ampliar competencias, para progresar en la corresponsabilidad, se proponen restricciones a las posibilidades de dictar normativa propia, si excluimos lo que se sugiere en materia de IVA e IIEE.

### C) UNA NUEVA FILOSOFÍA

Entendemos que es necesario introducir cambios en materia de autonomía financiera, que han de ir orientados a cambiar la filosofía de la financiación autonómica actual, para pasar de un sistema de cobertura de gastos, según criterios de dudosa justicia, a un sistema de rentas, de modo que se suprima la garantía de la cobertura de las necesidades y se pase a un nuevo escenario en el que se atribuyan los resultados recaudatorios de la política de cada

Comunidad a su propia hacienda; algún autor<sup>5</sup> ha dicho que el sistema común es muy igualitarista e iguala los recursos per cápita (ajustados por necesidad). De esta forma, implícitamente, las ricas aportan a las demás todos los impuestos que pagan sus residentes por encima de la necesidad promedio de las Comunidades de todo el país.

Por lo tanto, si una Comunidad tiene garantizado lo que va a percibir con arreglo a las necesidades de gasto que el sistema le reconoce, con arreglo a la «población ajustada», no tendrá ningún incentivo a ejercitar su corresponsabilidad fiscal; de otro lado, una Comunidad que se sienta inclinada a hacer una política fiscal activa no percibirá los resultados de su gestión, porque, en el sistema actual, de todo lo que se obtenga tiene que ceder el 75 por 100 al Fondo de Garantía de servicios fundamentales.

Ciertamente, nuestra realidad es de una enorme disparidad entre norte y sur, costa e interior, ámbito rural o urbano, etc. Pero los resultados de la aplicación del sistema de financiación, en términos de financiación por habitante, arrojan una gran disparidad, sin que se corresponda con el PIB de las distintas Comunidades, lo que quiere decir que los instrumentos de solidaridad no están actuando como deberían.

#### D) LA NIVELACIÓN Y EL PRINCIPIO DE ORDINALIDAD

Dadas las diferencias de capacidad fiscal entre las CCAA, el sistema debe contar con mecanismos de nivelación, para corregir los resultados de los excesos de capacidad, que irían a un fondo común, y compensar a las Comunidades de menor renta con transferencias a cargo de ese fondo. Con ello se garantiza que todas las Comunidades puedan prestar los servicios de

---

<sup>5</sup> Ignacio Zubiri en El Correo (18 octubre 2015)

modo satisfactorio y que los ciudadanos puedan acceder a los mismos con un nivel de contribución similar. Esa es la igualación que pretende la nivelación.

Y en ese marco podrían entrar, no solo las CCAA de régimen común, sino también las haciendas forales (con su Convenio y su Concierto), que empezarían a contribuir a la solidaridad general.

Pero la nivelación, que exige una adecuada cuantificación de las necesidades de gasto de las CC AA<sup>6</sup>, debe tener un límite, de forma que no se pervierta el mecanismo. Según algún autor<sup>7</sup> «uno de los objetivos implícitos del nuevo SFA, que era restablecer el principio de ordinalidad por el que las comunidades que más aportan deben ser las que más reciben, no se cumple». En tal sentido, el fondo debe ser articulado de manera que se garantice la ordinalidad, como ocurre en Alemania, para evitar que la contribución en favor de las Comunidades con menor capacidad fiscal determine una pérdida del puesto o los puestos de cabeza -en términos de euros de financiación per cápita, por ejemplo- de aquellas que han hecho el mayor sacrificio, después de aplicar los mecanismos de nivelación. Como se dice en el Informe de la Comisión de expertos (página 42), de acuerdo con el referido principio, el ajuste financiero horizontal ha de reducir las diferencias de capacidad financiera entre los Lánders, pero no eliminarlas totalmente<sup>8</sup>.

En dicho Informe se recoge el principio de ordinalidad (Capítulo 4, párrafo 38, página 73): «El Fondo de Nivelación Vertical (FNV) se nutriría con recursos aportados por el Estado y se repartiría entre CCAA con el objetivo de reducir

---

<sup>6</sup> Ángel de la Fuente (pp. cit.) analiza el procedimiento de cálculo de las necesidades de gasto que se utiliza en el actual sistema de financiación y propone posibles mejoras de la metodología actual.

<sup>7</sup> Luís Torrens. Las balanzas fiscales. El caso de Cataluña. [www. sipermiso](http://www.sipermiso), 9 de febrero de 2014.

<sup>8</sup> El principio de ordinalidad se recogió en el artículo 206.5 del Estatuto de Autonomía de Cataluña en la reforma operada por la Ley Orgánica 6/2006, de 19 de julio: «El Estado garantizará que la aplicación de los mecanismos de nivelación no altere en ningún caso la posición de Cataluña en la ordenación de rentas per cápita entre las Comunidades Autónomas antes de la nivelación». Pero hay autores que cuestionan este mandato al Estado por un precepto que no está ni en la Constitución ni en la LOFCA.

la desigualdad en financiación por habitante ajustado a competencias homogéneas que pudiera persistir tras la aplicación del FBF como resultado de las diferencias existentes entre CCAA en términos de los recursos tributarios normativos que no se aporten a dicho fondo. Los recursos aportados por el FNV no deberían alterar la ordenación de las CCAA en términos de financiación por habitante ajustado». Entre los autores, destaca Guillem López i Casanovas, experto propuesto por la Comunidad Autónoma de Islas Baleares, que defiende este principio (página 45): «La nivelación vertical cesaría cuando como resultado de la aplicación de una u otra vía resultase un cambio que no respetase la ordinalidad de las capacidades fiscales iniciales».

Pero hemos de decir que hay autores que se oponen a su reconocimiento en nuestro país, puesto que ni hay un precepto constitucional que recoja el principio de ordinalidad, ni tampoco una doctrina jurisprudencial consolidada del Tribunal Constitucional que defienda la vigencia de este principio<sup>9</sup>. Así, a juicio de A. Rodríguez Bareijo<sup>10</sup>, el principio de ordinalidad es «totalmente novedoso y ajeno a los criterios y principios del sistema diseñado por la LOFCA, pero que, en todo caso, no cabe establecer de manera unilateral por el Estatuto de una Comunidad Autónoma, sino que compete exclusivamente al Estado mediante la correspondiente modificación de la LOFCA, al afectar a todas las Comunidades Autónomas de régimen común».

En el mismo sentido, según el voto particular de tres expertos de la Comisión que ha redactado el Informe sobre la reforma del sistema de financiación autonómica<sup>11</sup> «de acuerdo con la doctrina del Tribunal

---

<sup>9</sup> Vid. el Informe de la Comisión de expertos, o. cit., páginas 105 y sigs.

<sup>10</sup> Rodríguez Bereijo, A. «Aspectos constitucionales de la financiación autonómica: presente y futuro», en W.AA. (Dir. M. Villar Ezcurra), Estudios jurídicos en memoria de don César Albiñana García-Quintana, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2008.

<sup>11</sup> Voto particular presentado por D. Francisco Adame Martínez, experto propuesto por la Comunidad Autónoma de Andalucía, D. Jesús F. Santos Peñalver, experto propuesto por la Comunidad Autónoma de

Constitucional, la regulación básica de cualquier sistema de financiación de las Comunidades Autónomas debe recogerse en la LOFCA y no en los Estatutos de Autonomía. Por lo tanto, como ni en la Constitución ni en la LOFCA se establece ninguna limitación concreta que pueda alcanzar siquiera sea indirectamente al núcleo esencial o contenido básico del principio de solidaridad interterritorial, el principio de ordinalidad no puede configurarse como un límite de general aplicación al sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común. En base a lo expuesto, consideramos que deberían eliminarse todas las referencias que se hacen en el Informe y que se han citado al comienzo de este voto particular al principio de ordinalidad».

Por tanto, habría que evitar que la nivelación dé resultados excesivos, como se estableció en Alemania (no obstante el efecto final es mucho peor en Alemania que en España<sup>12</sup>).

Baleares, Cataluña y Madrid son las que cuentan con mayor capacidad fiscal es un dato objetivo; y creemos que están dispuestas a trasvasar recursos a las que tienen menos, como Castilla La Mancha, Extremadura o Galicia, por ejemplo. Pero, desde el punto de vista de la equidad, no es aceptable que estas últimas estén por encima de aquellas en los resultados de aplicación del sistema y que lo sea en tanta cuantía: las Comunidades, ricas, que tienen una capacidad fiscal entre el 110 y el 140 por 100 (es decir, que pagan impuestos un 10%-40% por encima de la media), figuran en la foto final con un índice de recursos en torno al 90%. A cambio, Comunidades con una capacidad fiscal de 60-70% (es decir, que pagan impuestos un 40%-30% por debajo de la media) acaban contabilizando recursos obtenidos por el sistema del 120-130%.

---

Castilla-La Mancha y D<sup>a</sup> Elena Manzano Silva, Experta propuesta por la Comunidad Autónoma de Extremadura. Página 110.

<sup>12</sup> La media de variación en la posición de un /and alemán es de 7 niveles; en España 4

Los efectos de la solidaridad deberían quedar topados para evitar tanta redistribución.

## E) LA NOTICIA MÁS ESPERADA

El Gobierno ha ido dando largas para no afrontar la reforma del sistema de financiación<sup>13</sup>, con el pretexto de que la crisis no permitía acometer un reajuste que conduce, inevitablemente, a inyectar más recursos en el sistema; pero ya se ha puesto fecha y en este año de 2017 se hará definitivamente, si no hay contratiempo, añadimos nosotros.

La noticia más esperada en la reforma que se anuncia es a cuánto ascenderán las nuevas aportaciones del Estado. Si hay que reordenar los resultados del actual sistema y hay que aplicar la conocida restricción de mínimos, el Estado tiene que poner más dinero.

En los tiempos que corren y con las dificultades para disminuir -y acabar eliminando- el déficit, es previsible que la disposición del Ministro de Hacienda sea absolutamente restrictiva.

Una de las soluciones que se manejan es la condonación de parte de la deuda que las Comunidades tienen con la Hacienda central; pero eso, aparte de la discusión que suscita entre las CCAA, no aporta nueva liquidez, que es lo que se demanda.

## 2. La revisión del modelo vigente de la financiación foral

### A) RESPETO A LOS REGÍMENES FORALES

---

<sup>13</sup> Según la Disposición transitoria tercera de la Ley 22/2009, relativa a la aplicación y revisión del Sistema de Financiación, «Teniendo en consideración la aplicación gradual de los cambios introducidos en el nuevo sistema, la primera evaluación de los resultados del mismo se realizará con referencia al año 2013».

Con la garantía constitucional, no podemos más que proclamar nuestro respeto al Convenio navarro y al Concierto vasco. Un amante del Derecho no puede tener otra postura.

Pero, también como amante del Derecho, debemos decir que de la institución inicial a la que tenemos ahora va un trecho tan grande que puede que se haya desfigurado aquello a lo que se pretendía reconocer y amparar, tanto por la extensión del contenido del Convenio y del Concierto como por la profundidad de la posición que se pretende para las autoridades forales, que siguen pidiendo nuevas extensiones, más allá de lo puramente fiscal.

La STS (Sala 3a) de 12 marzo 2013 dice que la Disposición transcrita tiene carácter excepcional, por lo que el Tribunal Constitucional ha precisado la forma que debe ser entendida la misma. «A tal respecto, la Sentencia 76/1988, de 26 de abril (FJ 3o), señala: El segundo apartado de la Disposición adicional primera de la Constitución toma en cuenta ambos aspectos, al establecer que «la actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y los Estatutos de Autonomía». Es evidente que esta precisión supone un complemento indisoluble del primer párrafo de la Disposición adicional primera C.E., que ha de ser considerada en su conjunto, y no únicamente en cuanto reconocimiento y respeto de derechos históricos, sin otra matización. En efecto, la actualización que se prevé resulta consecuencia obligada del mismo carácter de norma suprema de la Constitución. Y ello, al menos, desde dos perspectivas.

Primeramente, desde la necesaria adaptación a los mandatos constitucionales de esos derechos históricos que se amparan y respetan. El carácter de norma suprema de la Constitución, a la que están sujetos todos los poderes del Estado (art. 9) y que resulta del ejercicio del poder constitucional del pueblo español, titular de la soberanía nacional, y del que emanan todos los poderes del Estado (art. 1.2 C.E.) imposibilita el mantenimiento de situaciones jurídicas (aun con una probada tradición) que

resulten incompatibles con los mandatos y principios constitucionales. La Constitución no es el resultado de un pacto entre instancias territoriales históricas que conserven unos derechos anteriores a la Constitución y superiores a ellas, sino una norma del poder constituyente que se impone con fuerza vinculante general en su ámbito, sin que queden fuera de ella situaciones «históricas» anteriores.

De otra parte, nos parece inevitable abordar y corregir los efectos que se están produciendo; nos referimos, primero, a la mejora de los cálculos para que la aportación y el cupo se cuantifiquen en los términos previstos en el acuerdo; segundo, a la diferencia de financiación que el sistema foral aporta respecto de las Comunidades de régimen común; y, tercero, a la contribución de las Haciendas forales a la nivelación. Claro que hay quienes lo ven de otra forma<sup>14</sup>: «Por tanto, como conclusión, de acuerdo con Zubiri, se puede decir que la aportación de Navarra no es baja, sino que se establece en relación con lo que pagan otras Comunidades Autónomas. Los recursos per cápita están entre un 55% y unos 75% mayores a los de las Comunidades Autónomas de régimen común. No es que las Comunidades Forales de Navarra y País Vasco sean privilegiadas, sino que son dispares, puesto que, el sistema foral se basa en principios menos redistributivos que el sistema común».

Por lo demás, no es difícil pronosticar la posible puesta en cuestión por la UE de un sistema como el que nos ocupa. Aquella frase del Lehendakari Ibarretxe de que «seremos el 17º Estado de la Unión», pronunciada en 1997, todavía resuena en los pasillos del edificio Berlaymont.

## B) LAS OPERACIONES DE REESTRUCTURACIÓN

Los dos textos contemplan que haya fusiones, escisiones u otras operaciones de reestructuración que impliquen la actuación de las

---

<sup>14</sup> A. Martínez Vázquez. El Convenio Económico de Navarra con el Estado: el Sistema de Financiación de la Comunidad Foral de Navarra. Universidad Pública de Navarra. 13 de febrero de 2014.

administraciones común y foral (artículo 47, en ambos casos); para tal supuesto se ordena aplicar la misma normativa que rige en territorio común, pero sin renunciar a la presencia de la autoridad foral (en el caso vasco). Pero, en la práctica parece que no es posible plantear una modificación estructural de sociedades que implique a las autoridades forales y las de territorio común.

Como es sabido, desde 1990 existe un régimen armonizado para las operaciones de reestructuración en las que intervengan entidades residentes en distintos Estados miembros de la Unión Europea<sup>15</sup>. Es difícil entender que no hayamos incorporado al acervo interno una teoría y una práctica que rige en Europa desde hace casi treinta años.

### C) ADAPTACIÓN A LAS DECISIONES EN MATERIA DE COMPETENCIA FISCAL

En el siguiente epígrafe vamos a tratar de la disparidad normativa que existe en materia de tributos cedidos, como consecuencia del ejercicio de las competencias que, desde 1996, se reconocen a las CCAA de régimen común, y que está dando lugar a un largo debate sobre la competencia fiscal que se ha generado entre ellas. Y analizaremos las perspectivas de solución que se vislumbran.

Naturalmente, si hay modificaciones en el sistema de financiación autonómica, para adaptar las competencias de las CCAA de régimen común, habrá que trasponer la reforma a Navarra y País Vasco.

### D) LAS NUEVAS APORTACIONES A LA SOLIDARIDAD REGIONAL

---

<sup>15</sup> Directiva del Consejo 90/434/CEE, de 23 de julio, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones entre sociedades de diferentes Estados miembros (Diario Oficial de Comunidad Europea de 20 de agosto de 1990). Esta Directiva ha sido “codificada” por la Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre de 2009, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro.

Ya hemos comentado la ausencia de aportaciones a Navarra y País Vasco a la nivelación de las Comunidades de menor capacidad fiscal. Y también hemos dicho que es preciso que los territorios forales se incorporen en esta actuación.

Las autoridades de Navarra y País Vasco proclaman en cuanto tienen ocasión que sus respectivas haciendas son solidarias con el resto de Comunidades, que el Convenio y el Concierto comportan aportaciones a la solidaridad. Pero lo cierto es que sus aportaciones son las que son: (i) a las cargas generales (las no asumidas), según un índice de renta relativa fijado hace decenas de años, ni PIB relativo, ni población, ni ningún otro; (ii) en particular, entre las cargas no asumidas está el Fondo de Compensación Interterritorial (artículo 158. 2 CE), al que contribuyen Navarra y País Vasco con el 1,6% y el 6,24%, respectivamente, presupuestado en 432,43 millones de euros para 2017, lo que da 6,9 y 27 millones de euros, respectivamente; y (iii) de la recaudación de impuestos indirectos de toda España se llevan lo que han pactado con el Estado, de acuerdo con un índice que no es el de renta relativa, ni PIB relativo, ni población, sino otro que, casualmente, da un resultado mayor: el 1,9% y el 6,875%, respectivamente, que son superiores al índice de consumo relativo nacional; o sea, no solo no aportan nada, sino que detraen recursos de la Hacienda común.

Esas son las únicas aportaciones; en último término, si «el servicio de nivelación» es una carga no asumida por Navarra y País Vasco, estas Comunidades deberían contribuir con el índice de imputación a este capítulo presupuestario.

Este déficit de solidaridad es especialmente grave, si tenemos en cuenta el elevado nivel de renta de las dos Comunidades forales, con lo que se podría estar afectando al principio de igualdad, como ha advertido el Tribunal Supremo<sup>16</sup>: «Todo ello sin olvidar que el criterio de armonización fiscal que

---

<sup>16</sup> STS de 9 de diciembre de 2004, referida en la STS de 12 marzo 2013 (FJ 3o): «Todo ello sin olvidar que el criterio de armonización fiscal que preside el artículo 41.2 del Estatuto de Autonomía y el Concierto Económico incide directamente en la exigencia de una igualdad básica de todos ante el sistema tributario y

preside el artículo 41.2 del Estatuto de Autonomía y el Concierto Económico incide directamente en la exigencia de una igualdad básica de todos ante el sistema tributario y ante el deber de contribuir, y tiende a prevenir que el régimen de Concierto Económico (como el de Convenio, en su caso), se transforme en «privilegio territorial» prohibido por el artículo 138.2 en relación con el artículo 149.1.1 CE».

#### E) LA NECESARIA VIA DEL ACUERDO

Todo lo que se haga ha de ser por la vía del acuerdo.

#### F) EL INFORME DE LOS EXPERTOS SOBRE LA REFORMA DEL SISTEMA DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA

Los comentarios anteriores deben completarse con lo que han dicho los expertos en su Informe, lo que supone un cambio cualitativo muy importante: por primera vez se abordan propuestas de concurrencia entre los regímenes común y foral -sin discutir la pervivencia de este último- y de corrección de los cálculos sobre las diferentes magnitudes que intervienen en las relaciones entre el Estado y las instituciones forales en materia financiera.

Esto es lo que han dicho los expertos (páginas 80 y 81):

*«La Comisión considera imprescindible una revisión del cálculo del cupo y de la aportación así como de los ajustes a consumo del IVA para adecuarlos a las directrices que establece la normativa vigente, sin cuestionar el sistema foral de concierto o convenio. Dicha revisión debería incorporar una valoración realista de las cargas no asumidas por los territorios forales, entre las que habría de incluirse la nivelación*

---

ante el deber de contribuir, y tiende a prevenir que el régimen de Concierto Económico (como el de Convenio, en su caso), se transforme en «privilegio territorial» prohibido por el artículo 138.2 en relación con el artículo 149.1.1 CE.»

*interregional, así como basarse en los últimos datos disponibles de consumo regional y otros agregados de interés para el cálculo.*

*La revisión indicada en el punto anterior se traduciría presumiblemente en una fuerte reducción de las disparidades existentes hasta el momento entre los territorios forales y las CCAA de régimen común en términos de financiación por habitante ajustado. Los cambios necesarios en los flujos financieros entre las administraciones implicadas deberían hacerse de una forma gradual con el fin de suavizar su impacto.*

*Sin perjuicio de lo indicado en el párrafo anterior, las Comunidades forales deberían comenzar de forma inmediata a contribuir a la nivelación interterritorial mediante una aportación al nuevo SEA que, se integraría en el Fondo Básico de Financiación (FBF).*

*Las leyes en las que se establecen los importes del cupo y la aportación deberían contener un anexo detallado en el que se recoja toda la información relevante para el cálculo, incluyendo un listado exhaustivo de cada una de las cargas consideradas asumidas y no asumidas con sus correspondientes valoraciones. Estas leyes deberían estar sujetas al procedimiento habitual de discusión y enmienda»*

Los mensajes son claros: (i) corrección de los cálculos del cupo y de los ajustes en IVA; (ii) introducción de la contribución de las instituciones forales a la nivelación interregional, como una de las cargas no asumidas; (iii) contribución de las instituciones forales, de forma inmediata, a la nivelación interterritorial; y (IV) transparencia en la aplicación de las normas de convenio y concierto y sujeción de las mismas al procedimiento legislativo ordinario. Todo ello debe determinar una reducción de las disparidades existentes hasta el momento entre los territorios forales y las CCAA de régimen común en términos de financiación por habitante ajustado.