

DISPOSICIÓN ADICIONAL PRIMERA

1. Se cede a la Comunidad de Madrid el rendimiento de los siguientes tributos¹:

a) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial, con el límite del 33 por 100.

b) Impuesto sobre el Patrimonio.

c) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

d) Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

e) Los Tributos sobre el juego.

f) El Impuesto sobre el Valor Añadido, con carácter parcial, con el límite del 35 por 100.

g) El Impuesto Especial sobre la Cerveza, con carácter parcial, con el límite del 40 por 100.

h) El Impuesto Especial sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, con carácter parcial, con el límite del 40 por 100.

i) El Impuesto Especial sobre Productos Intermedios, con carácter parcial, con el límite del 40 por 100.

j) El Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, con carácter parcial, con el límite del 40 por 100.

k) El Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, con carácter parcial, con el límite del 40 por 100.

l) El Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco, con carácter parcial, con el límite del 40 por 100.

m) El Impuesto Especial sobre la Electricidad.

n) El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

ñ) El Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

La eventual supresión o modificación por el Estado de alguno de los tributos antes señalados implicará la extinción o modificación de la cesión.

2. El contenido de esta disposición se podrá modificar mediante acuerdo del Gobierno con la Comunidad de Madrid, que será tramitado por el Gobierno como proyecto de Ley. A estos efectos, la modificación de la presente disposición no se considerará modificación del Estatuto.

3. El alcance y condiciones de la cesión se establecerán por la Comisión Mixta mencionada en la Disposición transitoria segunda que, en todo caso, los referirá a rendimientos en el ámbito de la Comunidad de Madrid. El Gobierno tramitará el acuerdo de la Comisión como proyecto de Ley.

¹ Apartado modificado por la Ley 30/2002, de 1 de julio (BOE núm. 157, de 2 de julio de 2002).

COMENTARIO

M^a MAR ORTIZ SÁNCHEZ

I. EXÉGESIS DEL PRECEPTO

Los tributos cedidos constituyen un mecanismo financiero del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas con los que se pretende dar cumplimiento, básicamente, a dos de sus principios rectores: suficiencia y autonomía financiera.

Como ya se indicó en el estudio del artículo 54, la financiación autonómica es el sistema que trata de proporcionar a las Comunidades Autónomas los recursos necesarios para gestionar los servicios públicos que han sido descentralizados desde el Estado a las administraciones regionales.

El estudio de los tributos cedidos ha sido abordado con motivo del análisis del principio de autonomía de las Comunidades Autónomas (art. 53) y, más ampliamente, en el comentario de las competencias autonómicas que en materia de gestión, recaudación e inspección ostenta la Comunidad (art. 56).

Es por ello que, en este comentario se va a abordar el análisis de los tributos cedidos desde la óptica del diseño y funcionamiento del sistema de financiación autonómica, completando así el estudio de los dos preceptos anteriores. Finalizaremos el estudio de la exégesis de la disposición analizando su especial naturaleza jurídica y el procedimiento singular seguido para su aprobación.

Hecha esta introducción, conviene precisar conceptualmente qué se entiende por tributos cedidos así como por los principios aludidos de autonomía y suficiencia, para comprender cómo un sistema puede diseñarse primando el cumplimiento de uno de estos principios sobre el otro.

Son tributos cedidos los establecidos y regulados por el Estado, cuyo producto corresponda a una Comunidad Autónoma. A este respecto, se entiende 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 específica².

Como se ha indicado anteriormente, el proceso de descentralización fiscal que tiene lugar con la cesión de impuestos por parte del Estado a las Comunidades Autónomas permite ampliar su autonomía por lado del ingreso. Profundicemos en este concepto.

El principio de autonomía posibilita a las autoridades regionales disponer de discrecionalidad, tanto sobre la dimensión y composición del gasto, como sobre el volumen y estructura del ingreso³.

De esta definición, es posible deducir la doble vertiente del principio de autonomía: autonomía política o del gasto y autonomía financiera y o del ingreso. Mientras la primera deriva directamente del proceso de descentraliza-

² Artículo 10, apartados uno y dos, de la LOFCA.

³ Utrilla de la Hoz, A. y Cuadrado Roura J.R., Op. Cit.

ción de las políticas de gasto del Estado a las regiones, la segunda obedece a la lógica necesidad de dotar a estas últimas de los recursos suficientes para gestionar autónomamente las competencias asumidas, sin depender de transferencias o subvenciones estatales. La autonomía financiera de las Comunidades Autónomas es, siguiendo la terminología del Tribunal Constitucional, «el correlato imprescindible» de su autonomía política.

Por su parte, el principio de suficiencia pretende garantizar los recursos económicos suficientes a las Comunidades Autónomas para que puedan desarrollar plenamente dichas competencias.

Tal y como se indicó en el comentario del artículo 54, existen dos tipos de Comunidades Autónomas atendiendo a su sistema de financiación: las de régimen común y las de régimen foral. El marco conceptual y normativo en el que se tratan de hacer efectivos los principios de autonomía y suficiencia en uno y otro caso son sustancialmente diferentes.

Las Comunidades Forales gozan de un sistema especial de financiación, amparado en la Disposición Adicional Primera de la Constitución Española, según el cual las Diputaciones forales vascas y la Administración Tributaria de Navarra controlan los impuestos más importantes del Sistema Fiscal Español, disponiendo de amplias capacidades normativas y de gestión sobre los mismos.

De una manera sistemática, las principales diferencias del régimen foral respecto al común, en el tema que nos ocupa, serían las siguientes⁴:

- Las Comunidades Forales recaudan prácticamente todos sus impuestos dentro de su territorio y gozan de autonomía fiscal casi plena;
- Aportan una cantidad al Estado, «cupo» en el caso del País Vasco y «aportación» en el de la Comunidad de Navarra, para compensar las funciones que lleva a cabo la Administración Central del Estado (defensa, relaciones exteriores, jefatura del Estado) y en concepto de participación en el Fondo de Compensación Interterritorial;

A pesar de la importante similitud entre el modelo Foral del País Vasco y el de la Comunidad Navarra existen algunas diferencias reseñables. Por nuestro objeto de estudio, especialmente relevante resulta la diferente titularidad de las competencias tributarias. Así mientras que en el caso de Navarra, es ésta directamente la titular, en el caso del País Vasco son sus Diputaciones Forales las que gozan de las competencias tributarias. Cabe destacar, asimismo, las amplias facultades normativas de que goza Navarra, no reconocidas en algunos casos a las Diputaciones vascas.

Al resto de las Comunidades Autónomas, las denominadas de régimen común, le es aplicable otro sistema con un funcionamiento sustancialmente diferente al comentado. Una vez transferidas las competencias del Estado a las Comunidades Autónomas, éste dota a las regiones de los recursos necesarios para financiarlas de manera suficiente y autónoma.

⁴ Mitxelena, C. y Utrilla A., Op. Cit.

En este contexto, la financiación de las Comunidades Autónomas se determina atendiendo a sus necesidades de gasto, estimadas en función de una serie de variables y ponderaciones. Una vez determinado el CUÁNTO, se determina el CÓMO se recibirá dicha financiación. A tal efecto, el Estado cede con carácter total o parcial una cesta de tributos. La diferencia, positiva o negativa, entre necesidad de gasto y capacidad fiscal, es cubierta por el fondo de suficiencia, anteriormente denominado participación en los ingresos del Estado.

Un rasgo que ha caracterizado a las Comunidades de régimen común hasta fechas recientes, ha sido la importante asimetría existente entre la autonomía del gasto y la del ingreso. Frente al amplio grado de decisión que los gobiernos regionales disponían sobre sus políticas de gasto, fruto del intenso proceso de descentralización de las competencias de gasto estatales a las regiones, carecían prácticamente de margen para decidir la composición y el volumen de sus ingresos. Esta situación obedecía al diseño que había tenido el sistema de financiación. A tal efecto conviene hacer una revisión, aunque breve, de los enfoques que ha tenido hasta el momento el régimen de financiación autonómica en sus sucesivos modelos de concreción⁵:

Hasta 1986 el sistema se denominó etapa del coste efectivo puesto que el objetivo era proporcionar a las regiones los recursos suficientes para financiar las competencias que habían sido asumidas, valoradas según el coste efectivo de las mismas. El principio de suficiencia fue, en consecuencia, el que primó en su diseño y actualización.

Los mecanismos financieros disponibles por las Comunidades Autónomas para financiar las competencias asumidas se reducían a las tasas afectas a los servicios transferidos y al rendimiento de los tributos cedidos, siendo cubierta la diferencia por la participación en los ingresos generales del Estado.

A este respecto, la descentralización fiscal se operaba en base a la cesión del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, del Impuesto sobre el Patrimonio, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y de la Tasa Fiscal sobre el Juego, sobre los cuales, además, las Comunidades carecían de capacidad normativa y de gestión.

En el caso de la Comunidad de Madrid, dada su mayor capacidad fiscal, esta cesión se produjo de manera más escalonada y tardía respecto al resto de comunidades de régimen común. En concreto, el rendimiento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones fue cedido en 1990 y su gestión en 1995. La modalidad de Actos Jurídicos Documentados fue cedida en el año 1997 y la Tasa Fiscal del Juego y el Impuesto sobre el Patrimonio en el año 2002⁶.

La etapa siguiente se conoce como etapa de la autonomía del gasto e incluye los quinquenios 1987-1991 y 1992-1996. Se caracteriza por la mejora sustancial de la suficiencia financiera regional aunque desde el punto de vista de la descentralización fiscal no hay variaciones respecto al

⁵ Acuerdo 2/2001, de 27 de julio, del Consejo de Política Fiscal y Financiera por el que se aprueba Consejo de Política Fiscal y Financiera. Introducción. Evolución del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común.

⁶ Ossorio, E., Op. Cit.

periodo anterior, manteniéndose igualmente limitada la autonomía en los ingresos.

El modelo aprobado para el quinquenio 1997-2001 da un primer paso en el aumento de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, iniciando la denominada etapa de la autonomía del ingreso. En concreto, amplía los mecanismos de descentralización fiscal a una participación sobre la Renta de las Personas Físicas al tiempo que concede a las Comunidades Autónomas algunas potestades normativas sobre el tramo autonómico del mismo y también de los impuestos cedidos anteriormente.

Este proceso se consolida en el actual sistema, vigente a partir de 2002, con la ampliación del tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la cesión de nuevos impuestos y el aumento de las potestades normativas regionales en la materia.

Llegados a este punto, estamos en disposición de profundizar en la cesión de tributos articulada por el actual sistema de financiación autonómica, dentro del marco normativo conformado por la LOFCA, que experimentó una profunda modificación con la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, y por la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

En este contexto, la cesta de tributos a través de la cual el vigente sistema materializa la descentralización fiscal del Estado en las Comunidades Autónoma es la siguiente⁷:

- El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial con el límite máximo del 33 por 100.
- El Impuesto sobre el Patrimonio.
- El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- Los Tributos sobre el juego.
- El Impuesto sobre el Valor Añadido, con carácter parcial, con el límite máximo del 35 por 100.
- Los Impuestos Especiales de Fabricación con el límite máximo del 40 por 100 de cada uno de ellos (Impuesto Especial sobre la Cerveza, Impuesto Especial sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, Impuesto Especial sobre Productos Intermedios, Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco).
- El Impuesto Especial sobre la Electricidad.
- El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.
- El Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

⁷ Artículo 11 LOFCA (redactado conforme a la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre) y artículo 6 Ley 21/2001.

De esta regulación se puede deducir que la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas se puede hacer total o parcialmente. La cesión será parcial, tal y como establece el artículo 10.3 de la LOFCA, si se cede únicamente alguno o algunos de los hechos imposables del tributo o parte de la recaudación correspondiente al mismo.

El criterio de imputación de los rendimientos a cada Comunidad Autónoma varía en función de la naturaleza del tributo. Así, tal y como establece el artículo 10.4 de la LOFCA, cuando se trate de impuestos de naturaleza personal, la atribución se realizará en función del domicilio fiscal de los sujetos pasivos, con la excepción del gravamen en las adquisiciones mortis causa, en el que se atenderá al del causante. En los tributos que graven el consumo, su atribución se efectuará en función del lugar de consumo, del lugar en el que el vendedor realice la operación o bien de los consumos calculados sobre una base estadística. Finalmente, cuando los tributos graven operaciones inmobiliarias, su atribución se realizará en función del lugar donde radique el inmueble.

Si bien el comentario del artículo 56 analiza ampliamente las competencias autonómicas en materia de gestión, recaudación e inspección, conviene en este momento apuntar cuál es la Administración tributaria gestora de los impuestos anteriormente citados pues, precisamente, de esta circunstancia se derivará el mecanismo de percepción de sus rendimientos.

Actualmente, las Comunidades Autónomas gestionan el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, el Impuesto sobre el Patrimonio⁸, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y la Imposición sobre el Juego. En estos casos, las Comunidades perciben los recursos efectivamente recaudados por su propia Administración tributaria.

Este sistema, si bien es susceptible de ser aplicado en el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte y en el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, no se ha producido hasta el momento la cesión efectiva de su gestión, por lo que es el Estado quien gestiona y recauda, transfiriendo el rendimiento obtenido a las regiones.

Diferente es la situación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre el Valor Añadido y de los Impuestos Especiales de Fabricación, gestionados todos ellos por la administración tributaria estatal. En estos casos, la Administración del Estado realiza anualmente a las Comunidades Autónomas entregas a cuenta de la liquidación definitiva. Este pago provisional se regulariza dos años más tarde, cuando se conozca el valor definitivo del rendimiento de cada impuesto, territorializado según las reglas establecidas por la Ley 21/2001⁹. Este sistema de anticipos a cuenta y liquidaciones es asimismo aplicable al fondo de suficiencia.

Otra cuestión que debe ser tratada en el análisis de los tributos cedidos es el criterio de valoración que, respecto a los mismos, aplica el modelo de financia-

⁸ En el caso del Impuesto sobre el Patrimonio, la Administración tributaria estatal conserva determinadas funciones en fase de gestión e inspección, dada su especial naturaleza y vinculación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

⁹ Artículo 6, letra b) para el IRPF, letra c) para el IVA, letras d) a h) para los Impuestos Especiales de Fabricación y letra i) para el Impuesto sobre la electricidad. Analizado en el apartado 3.2 Derecho Estatal.

ción autonómica. En este sentido, el sistema no computa la recaudación real de los tributos cedidos sino una recaudación teórica, denominada normativa.

En el caso de los tributos tradicionalmente cedidos, la norma recaudatoria se obtiene evolucionando la recaudación obtenida por el Estado en el año de su cesión, evolucionada por el índice aplicable en cada modelo. En el caso del IRPF, la recaudación normativa se obtiene simulando la cuota líquida autonómica que hubiera resultado con la normativa general estatal¹⁰. Similar método es el seguido para calcular la recaudación normativa en el Impuesto sobre la Venta Minorista de Determinados Hidrocarburos, en el que se abstrae el impacto de la subida de tipos que, en su caso, haya sido ejercido por las Comunidades Autónomas.

El objetivo pretendido con el uso del criterio normativo en el cómputo de los tributos cedidos es incentivar la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas a través del ejercicio de sus competencias normativas y, en su caso, de una gestión más eficaz.

No debemos finalizar el comentario del régimen de cesión de los tributos de las Comunidades de régimen común, sin mencionar el caso particular de la Comunidad de Canarias, que goza de un régimen fiscal propio, amparado por la Disposición Adicional Tercera de la Constitución Española.

Las principales particularidades del régimen canario en lo referente a la cesión de impuestos estatales, se pueden sintetizar en los siguientes aspectos:

- No tiene cedido el IVA, ya que no es de aplicación en el territorio, ocupando su espacio fiscal el análogo Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), creado por ley estatal y cuyo rendimiento se distribuye entre la Comunidad Autónoma de Canarias y las entidades locales insulares.
- Tampoco es de aplicación el Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, que no se cuenta por tanto entre los tributos cedidos a Canarias en el marco del sistema, aunque existe un tributo propio análogo denominado Impuesto Especial sobre Combustibles Derivados del Petróleo creado por normativa autonómica (Ley 5/1986).
- Asimismo no es de aplicación el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. El Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte, se aplica en el archipiélago, si bien la propia Ley 38/1992, de Impuestos Especiales atribuye a la Comunidad Autónoma en origen su rendimiento¹¹.

Una vez llegado a este momento, conviene analizar el origen normativo del precepto analizado y su especial naturaleza jurídica.

¹⁰ Hasta el momento, las Comunidades Autónomas sólo han ejercido las facultades normativas que tienen atribuidas sobre deducciones, salvo la Comunidad de Madrid que ha modificado la tarifa autonómica, a través de la Ley 4/2006, de 22 de diciembre.

¹¹ El artículo 74 de la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales, establece que el rendimiento derivado de este impuesto corresponderá a la Comunidad Autónoma, sin perjuicio de su gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión por los órganos competentes de la Administración tributaria del Estado.

La aplicación a las Comunidades de régimen común de un nuevo sistema de financiación autonómica y, en particular, de una determinada cesta de tributos cedidos, va precedida de un complejo procedimiento de reforma normativa. Veamos cómo tuvo lugar este proceso con motivo de la última reforma de la financiación autonómica¹².

El actual sistema emana del Acuerdo adoptado por el Consejo de Política Fiscal y Financiera en su sesión de 27 de julio de 2001, con las modificaciones incorporadas posteriormente, en sesiones de 16 y 22 de noviembre de ese mismo año. Sin embargo, este acuerdo no es directamente ejecutivo, sino que reviste la naturaleza de propuesta al Gobierno de la Nación.

Por ello, el siguiente paso lo constituye el correspondiente acuerdo del Consejo de Ministros y su transposición a la correspondiente norma. Tras el correspondiente trámite parlamentario, el 31 de diciembre de 2001 son publicadas la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, y la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, de modificación de la LOFCA.

Sin embargo, la publicación de estas leyes, no obstante, no implica por sí misma su aplicación directa a las Comunidades Autónomas. Para ello es preceptivo que se acepte formalmente el nuevo Sistema de Financiación en la correspondiente Comisión Mixta de Transferencias, fijando el valor inicial del fondo de suficiencia y las condiciones y el alcance de la cesión de tributos cedidos.

En el caso de la Comunidad de Madrid, el requisito de aceptación previa por la Comisión Mixta de Transferencias, regulado en el apartado tercero precepto estatutario objeto de nuestro estudio, se hizo efectivo en su sesión del día 5 de febrero de 2002.

Finalmente, es necesario que el Gobierno de la Nación tramite un nuevo proyecto de ley que modifique las disposiciones adicionales de los Estatutos de Autonomía que, en este caso y por su especial naturaleza, puede efectuarse a través de ley ordinaria.

La Ley 30/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión, daba cumplimiento a este requisito en el caso concreto de la Comunidad de Madrid.

II. DESARROLLO LEGISLATIVO

No existen leyes emanadas del Parlamento regional que desarrollen el precepto analizado en sentido estricto. Tan sólo se podrían mencionar las leyes de naturaleza fiscal en virtud de las cuales se ha ejercido la capacidad normativa disponible sobre los tributos cedidos.

Puesto que el estudio de las citadas normas ya ha sido ampliamente abordado en el comentario del artículo 56, resulta suficiente en este momento proceder a su enumeración.

¹² Ossorio, E., Op. Cit.

- Ley 28/1997, de 26 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas. (BOCM de 2 de enero de 1998. Corrección de errores: BOCM de 28 de mayo de 1998)
- Ley 26/1998, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (BOCM de 30 de diciembre de 1998).
- Ley 24/1999, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas. (BOCM de 30 de diciembre de 1999. Corrección de errores: BOCM de 7 de febrero de 2000).
- Ley 18/2000, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas. (BOCM de 29 de diciembre de 2000).
- Ley 14/2001, de 26 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (BOCM de 28 de diciembre de 2001).
- Ley 13/2002, de 20 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (BOCM de 23 de diciembre de 2002. Corrección de errores: BOCM de 25 de febrero de 2003).
- Ley 13/2003, de 23 de diciembre, de prórroga de determinadas medidas fiscales vigentes en la Comunidad de Madrid en 2003 (BOCM de 30 de diciembre de 2003).
- Ley 2/2004, de 31 de mayo, de Medidas Fiscales y Administrativas (BOCM de 1 de junio de 2004. Corrección de errores: BOCM de 26 de julio de 2004).
- Ley 5/2004, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (BOCM de 30 de diciembre de 2004. Corrección de errores: BOCM de 2 de febrero de 2005).
- Ley 7/2005, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (BOCM de 30 de diciembre de 2005).
- Ley 4/2006, de 22 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (BOCM de 29 de diciembre de 2006. Corrección de errores: BOCM de 29 de enero de 2007).
- Ley 7/2007, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (BOCM de 28 de diciembre de 2007).

III. DERECHO ESTATAL Y AUTONÓMICO

3.1. Derecho Estatal

Como ya se indicó en el comentario del artículo 54, la regulación constitucional en materia de financiación autonómica es muy genérica. En el tema que nos ocupa, la Constitución se limita a reconocer, en su artículo 156.1, la autonomía financiera de la que gozarán las Comunidades Autónomas para el desarrollo y ejecución de sus competencias, de acuerdo con dos principios esenciales: el principio de solidaridad entre todos los españoles y el principio de coordinación con la Hacienda estatal.

Para el ejercicio de sus competencias, la Constitución atribuye a las Comunidades Autónomas, conocidas como de régimen común, en su artícu-

lo 157.1, un conjunto de recursos financieros entre los que se encuentran los tributos cedidos total o parcialmente por el Estado, remitiendo el desarrollo normativo de las competencias financieras regionales a una Ley Orgánica (art. 157.3). Todo ello sin perjuicio de las especialidades que la propia Constitución reconoce para los territorios forales y Canarias en sus Disposiciones Adicionales Primera y Tercera, respectivamente.

El desarrollo legislativo previsto en el artículo 157 de la Constitución se materializa con la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, LOFCA, en cuyo primer precepto (art. 1.1) se reconoce la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas. Con una redacción similar a la constitucional, el artículo 4.1 de la LOFCA enumera los recursos de las Comunidades Autónomas.

La regulación de los tributos cedidos se desarrolla en los artículos 10 y 11. En el primero de ellos se ofrece una delimitación conceptual de los tributos cedidos, de la consideración de cesión parcial y total, así como de los criterios de imputación territorial de su rendimiento. Por su parte, el artículo 11, enumera, conforme a la redacción de la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, los tributos cedidos y su porcentaje máximo de cesión en el marco del vigente sistema de financiación.

Por su parte, la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación, enumera, en su artículo 6, los impuestos que se consideran cedidos en el año base del sistema, detallando los rendimientos que, a estos efectos, se consideran cedidos así como los porcentajes de cesión:

- La cesión de la recaudación de los tributos cedidos sobre el Patrimonio, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Sucesiones y Donaciones, Determinados Medios de Transporte, Ventas Minoristas de Hidrocarburos¹³ y sobre el Juego (artículo 6.a). Las Comunidades obtendrán, respecto a estos impuestos, el rendimiento íntegro de su liquidación, con el efecto de la capacidad normativa que, en su caso, hayan ejercido.
- En el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se cede el 33% de la recaudación líquida de las personas residentes en su región que se obtenga por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en cada ejercicio, como consecuencia de los siguientes conceptos: cuotas líquidas derivadas de las declaraciones tributarias, retenciones a los no obligados a declarar y cuotas líquidas derivadas de actas y liquidaciones administrativas¹⁴ (art. 6.b)
- En el Impuesto sobre el Valor añadido, se cede el 35% de la recaudación líquida obtenida por el Estado en cada ejercicio, imputada territorialmente en función de unos índices de consumo elaborados y certificados al efecto por el Instituto Nacional de Estadística (art. 6.c)

¹³ Regulado por Ley 24/2001, de 27 de diciembre (art. 9).

¹⁴ Ossorio, E., Op Cit.

- En los Impuestos Especiales de Fabricación, se cede el 40% de la recaudación líquida, con criterio de caja, obtenida por el Estado en cada territorio.
- A tal efecto, la imputación territorial de dichos rendimientos en el caso de los Impuestos sobre Productos Intermedios, sobre Alcohol y Bebidas Derivadas y sobre la Cerveza, se efectuará en función de unos índices de consumo elaborados y certificados al efecto por el Instituto Nacional de Estadística (artículo 6.d y f). En el supuesto de Hidrocarburos, se efectúa en función de un índice de entregas de gasolinas, gasóleos y fuelóleos, según los datos proporcionados por el Ministerio de Economía, ponderados por los correspondientes tipos impositivos (artículo 6.g). En las Labores del Tabaco, el criterio de reparto son las ventas a expendurías de cada Comunidad Autónoma, certificadas por el Comisionado para el Mercado de Tabacos y ponderados por los correspondientes tipos impositivos (artículo 6.h)
- Finalmente, se cede el 100% Impuesto sobre la Electricidad según la recaudación líquida estatal, territorializada según el consumo neto de energía eléctrica en cada Comunidad certificado por el Ministerio de Economía (artículo 6.i).

Como se ha indicado en el apartado primero, la percepción de los recursos correspondientes a la participación autonómica en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en los Impuestos Especiales de Fabricación se adecua a un sistema de anticipos a cuenta de la liquidación definitiva.

A tal efecto, la Ley 21/2001 define las fórmulas de las entregas a cuenta que, en cada ejercicio, recibirán las Comunidades Autónomas en los artículos 8 a 14. En todos los casos se define una fórmula de previsión del rendimiento definitivo del impuesto cedido, y sobre ella se aplica el porcentaje del 98 por 100.

Como se ha explicado con anterioridad, para que el régimen de cesión de tributos del Estado, fijado por el anterior marco normativo, sea efectivo en una Comunidad Autónoma es preceptiva, tras el correspondiente Acuerdo en Comisión Mixta de Transferencias, la promulgación de una Ley estatal específica que fije el alcance y las condiciones de dicha cesión en el territorio de esa Comunidad.

Actualmente, en la medida en que estas leyes derivan del régimen establecido por la Ley 21/2001, el contenido de las mismas es idéntico entre sí, con la única salvedad de Canarias como exigencia directa de las peculiaridades de su régimen fiscal¹⁵ Estas leyes son las siguientes:

- Ley 17/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Generalidad de Cataluña y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.

¹⁵ La regulación vigente arranca con la Ley 20/1991 de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y se completó con la Ley 19/1994 de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

- Ley 18/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Galicia y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 19/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Andalucía y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 20/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 21/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Cantabria y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 22/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de La Rioja y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 23/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 24/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Valenciana y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 25/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Aragón y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 26/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 27/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Canarias y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 28/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Extremadura y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 29/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de las Illes Balears y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 30/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad de Madrid y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 31/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Castilla y León y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.
- Ley 31/2002, de 1 de julio, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Castilla y León y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.

Como consecuencia de las medidas adoptadas en la II Conferencia de Presidentes, de 10 de septiembre de 2005, y del posterior Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera, de 13 de septiembre, se aprobó el Real Decreto-Ley 12/2005, de 16 de septiembre, en virtud del cual se facultó al Ministro de Economía y Hacienda a acordar la concesión por el Tesoro de anticipos de tesorería a cuenta de la liquidación definitiva un importe máximo del 4 por 100 de la fórmula utilizada en el cálculo inicial de las entregas a cuenta, procediéndose a su cancelación en el momento de practicarse la liquidación definitiva del sistema.

Si bien esta disposición no modifica el sistema de anticipos establecido por la Ley 21/2001, sí pretende mejorarlo, acercando la financiación provisional que anualmente perciben las Comunidades Autónomas a la recaudación real que por tributos cedidos obtiene el Estado.

Otra medida derivada de la II Conferencia de Presidentes que, en este caso sí modificó la Ley 21/2001, fue la ampliación de las facultades normativas en materia de los Impuestos sobre Determinados Medios de Transporte y sobre la Venta Minorista de Determinados Hidrocarburos, operada a través del artículo 4 de la Ley 25/2006, de 17 de julio. Al verse modificadas las condiciones de cesión del impuesto fue preceptivo un posterior acuerdo de las Comisiones Mixtas de Transferencias que, en el caso de la Comunidad de Madrid, se produjo en sesión de 26 de septiembre de 2006.

Si bien, el estudio de los Estatutos de Autonomía se realiza en el apartado siguiente, no podemos sino aludir a su regulación como parte integrante, junto con la LOFCA, del bloque de constitucionalidad. Además, recordemos que para que el régimen de cesión sea efectivo en el territorio de una Comunidad, resulta preceptiva la previsión expresa del mismo en su Estatuto.

Como venimos analizando, el Estatuto de Autonomía de la Comunidad de Madrid, aprobado por Ley Orgánica 3/1983, de 25 de febrero, regula en la Disposición Adicional Primera la cesión de los impuestos del Estado.

En lo que a nuestro estudio interesa, la redacción del Estatuto fue modificada por la Ley Orgánica 5/1998, de 7 de julio. La Disposición Adicional Primera de esta Ley regulaba los tributos que se cedían a la Comunidad de Madrid, según la Ley 33/1997, de 4 agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a dicha Comunidad¹⁶; recogiendo la regulación que al respecto establecía el sistema de financiación autonómica para el quinquenio 1997-2001.

En lo que se refiere al marco normativo del régimen financiero de las Comunidades Forales, está conformado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, para el Concerto Económico con el País Vasco y por la Ley 29/2007, de 27 de octubre, por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo para el quinquenio 2007-2001. Respecto al Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, la normativa que rige actualmente es la Ley 25/2003, de 15 de julio¹⁷.

¹⁶ La Ley 33/1997 derogó la Ley 42/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la Cesión de Tributos a la Comunidad de Madrid.

¹⁷ Desarrollado por Real Decreto 353/2006, de 24 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

3.2. Derecho Autonómico

En este apartado se lleva a cabo un estudio comparativo de la regulación de los Estatutos de Autonomía en la materia analizada; cuestión que resulta de máximo interés y actualidad a la vista de las recientes reformas estatutarias. En lo que respecta al estudio de la legislación autonómica relativa al ejercicio de la capacidad normativa en tributos cedidos, ha sido ya objeto de amplio desarrollo en el comentario del artículo 56.

Dentro de las Comunidades de régimen común, hasta 2006 existía plena coincidencia en la redacción de la disposición reguladora de la cesión de los tributos del Estado. Sin embargo, a partir de ese momento, la situación cambia de manera notable.

Así, desde la perspectiva de las recientes reformas estatutarias, podemos distinguir dos grandes categorías de estatutos de autonomía.

En primer lugar, aquellos estatutos que no han sido reformados y, en consecuencia, en los que la regulación de la cesión de los tributos cedidos es idéntica entre sí. Esta regulación, coincidente por tanto a la analizada para la Comunidad de Madrid en la disposición adicional primera de su Estatuto de Autonomía, está recogida en las siguientes Leyes orgánicas y disposiciones:

- Ley Orgánica 1/1981, de 6 de abril, por la que se aprueba el Estatuto de Autonomía de Galicia, en su disposición adicional primera.
- Ley Orgánica 7/1981, de 30 de diciembre, de Estatuto de Autonomía del Principado de Asturias, en su disposición adicional única.
- Ley Orgánica 8/1981, de 30 de diciembre, del Estatuto de Autonomía de Cantabria, en su disposición adicional primera.
- Ley Orgánica 3/1982, de 9 de junio, de Estatuto de Autonomía de La Rioja, en su disposición adicional primera.
- Ley Orgánica 4/1982, de 9 de junio, de Estatuto de Autonomía para la Región de Murcia, en su disposición adicional primera.
- Ley Orgánica 1/1983, de 25 de febrero, de Estatuto de Autonomía de Extremadura, en su disposición adicional primera.
- Ley Orgánica 10/1982, de 10 agosto, de Estatuto de Autonomía de Canarias, en su disposición adicional segunda. No obstante, en la regulación canaria, se observan las diferencias ya comentadas, propias de las peculiaridades de su régimen fiscal.

El segundo grupo de estatutos estaría constituido por aquellos que han sido objeto de reciente reforma. Sin embargo, el tratamiento de su contenido no debe realizarse de manera conjunta a la vista de las importantes diferencias que, en este tema, hay entre ellos.

De un lado, la Ley Orgánica 6/2006, de 19 de julio, de reforma del Estatuto de Cataluña, introduce una nueva regulación de especial relevancia, no sólo por su contenido sino por el cambio que origina en el procedimiento de modificación descrito con anterioridad.

Así, si bien la disposición adicional séptima del nuevo texto estatutario se limita a enumerar los tributos cedidos en una regulación muy similar a la analizada, aunque en este caso no se concretan los porcentajes de cesión, en las disposiciones adicionales siguientes se procede a fijar unos porcentajes de cesión diferentes a los actuales y, en consecuencia, a los establecidos por la LOFCA. Estos porcentajes que, tal y como establece el Estatuto, serán los que deba establecer el primer proyecto de Ley que se apruebe a partir de su entrada en vigor, son los siguientes:

- Porcentaje de cesión del 50 por ciento en el Impuesto sobre la renta de las personas físicas (disposición adicional octava).
- Porcentaje de cesión del 58 por ciento en el Impuesto sobre Hidrocarburos, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, del Impuesto sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas, del Impuesto sobre la Cerveza, del Impuesto sobre el Vino y las Bebidas Fermentadas y del Impuesto sobre Productos Intermedios (disposición adicional novena).
- Porcentaje de cesión del 50 por ciento en el Impuesto sobre el Valor Añadido (disposición adicional décima).

Asimismo, el Estatuto de Cataluña establece, en su disposición adicional undécima, que el Estado cederá a la Comunidad Autónoma, en el marco de la normativa de la Unión Europea, competencias normativas en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido y de los Impuestos Especiales de Fabricación en las operaciones efectuadas en fase minorista.

Analicemos en este punto, cuál será el desarrollo normativo de estas previsiones estatutarias y el procedimiento de su aprobación.

Si el sistema que se apruebe es único y, por tanto aplicable a todas las Comunidades de régimen común, el procedimiento seguido en este caso es el inverso al existente. El punto de partida del nuevo sistema sería la regulación establecida en un estatuto de autonomía, el catalán. El sistema en él establecido, inspiraría el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera y los posteriores proyectos de ley. Finalmente, todas las Comunidades deberían aceptar en Comisión Mixta el nuevo sistema, tramitándose las pertinentes leyes de cesión de tributos e incorporándose a los Estatutos de Autonomía de las comunidades de régimen común.

Por ello, tal y como concluimos en el comentario del artículo 54, con ocasión del análisis de las modificaciones introducidas en el Estatuto de Autonomía de Cataluña relativas al sistema de nivelación, la regulación aprobada plantea, al menos, dudas respecto a la técnica legislativa utilizada en una materia de tanta trascendencia para todas las Comunidades de régimen común y para el propio Estado.

La interpretación alternativa, consistente en restringir el ámbito subjetivo de aplicación de la normativa de desarrollo a la Comunidad de Cataluña, suscita mayores problemas pues supondría en la práctica aceptar la coexistencia de sistemas de financiación diferentes a los contemplados constitucionalmente.

Respecto a las reformas aprobadas en los Estatutos de Andalucía, Valencia, Baleares y Aragón no introducen una modificación sustancial respecto a la regulación anterior. En concreto, se citan los tributos cedidos del actual régimen de financiación sin concretar el porcentaje de cesión; regulación que se establece en las leyes y los preceptos siguientes:

- Artículo 73 de la Ley Orgánica 1/2006, de 10 de abril, de reforma del Estatuto de Autonomía de la Comunidad Valenciana.
- Artículo 178 de la Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo, de reforma del Estatuto de Andalucía.
- Disposición Adicional Cuarta de la Ley Orgánica 1/2007, de 28 de febrero, de reforma del Estatuto de Autonomía para las Illes Balears. En este caso, se añade que dicha enumeración no excluye la futura participación en impuestos no cedidos actualmente.
- Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril, de reforma del Estatuto de Autonomía de Aragón.

Finalmente, las reformas de Castilla y León¹⁸ y Castilla-La Mancha, del precepto estudiado.

Para finalizar citaremos el caso diferencial de las Comunidades Forales, cuyos estatutos de autonomía reconocen la peculiaridad ya explicada de su financiación, la cual, con un carácter paccionado, les otorga una elevada autonomía financiera:

- Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía del País Vasco, en su artículo 41.
- Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, modificada por la Ley Orgánica 1/2001, de 26 de marzo, en su artículo 45.

IV. JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL Y OTRA JURISPRUDENCIA

En primer lugar, respecto al contenido de la cesión de los tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, el Tribunal Constitucional establece que la misma «no implica, en modo alguno, la transmisión de la titularidad sobre el mismo o sobre el ejercicio de las competencias inherentes a los mismos» (STC 72/2003, de 10 de abril, FJ 9) a diferencia de lo que ocurre los tributos propios.

Asimismo, un tributo cedido no adquiere tal condición con el mero hecho de la atribución de su rendimiento por el Estado a una Comunidad Autónoma. Para ello es preciso, además, la previsión estatutaria expresa de dicha cesión y la existencia de una ley específica de cesión (STC 72/2003, FJ 5).

¹⁸ Disposición Adicional Primera de la Ley Orgánica 14/2007, de 14 de noviembre, de reforma del Estatuto de Autonomía de Castilla y León.

En cuanto a la resolución de posibles conflictos, el Tribunal ha reconocido reiteradamente que, en materia de financiación autonómica, aquellos suelen tener implícitos problemas de naturaleza competencial entre el Estado y las Comunidades Autónomas.

En este ámbito, ha subrayado (STC 3/2007, de 18 de enero, FJ 7) que, si bien el artículo 137 de la Constitución Española atribuye a las Comunidades Autónomas «autonomía» para la gestión de sus intereses y el artículo 156.1 incorpora este concepto al ámbito financiero para el desarrollo y ejecución de sus competencias, la propia Constitución atribuye al Estado la facultad de regular dichas competencias financieras a través de Ley Orgánica (art. 157.3). En este sentido, reconoce el Tribunal que el ejercicio de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas tiene como límites materiales los principios de solidaridad entre todos los españoles y de coordinación con la hacienda estatal (arts. 138.1 y 156.1 CE).

El principio de autonomía financiera debe ser interpretado, en consecuencia, teniendo en cuenta dos consideraciones. En primer lugar, que dicho principio tiene un primer límite en la propia naturaleza de las cosas, por lo que debe quedar «enmarcada en el marco de las posibilidades reales del sistema financiero del Estado en su conjunto» [STC 87/1983, de 11 de marzo, FJ 3 b); en el mismo sentido SSTC 237/1992, de 15 de diciembre, FJ 6 y 13/2007, de 18 de enero, FJ 5].

Y, en segundo lugar, aunque el soporte fundamental de aquel principio se encuentra en los tributos propios y en la posibilidad de participar en los ajenos (STC 237/1992, de 15 de diciembre, FJ 6), para valorar si las Comunidades Autónomas gozan de recursos suficientes para gozar de la autonomía financiera que se le reconoce constitucionalmente, es preciso «atender al conjunto de los recursos de que puedan disponer» y a «las competencias que les han sido atribuidas», y «dentro siempre de las reales disponibilidades económicas de un sistema globalmente presidido por el principio de solidaridad entre todos los españoles» (STC 87/1993, de 11 de marzo, FJ 3 b); y en el mismo sentido 13/2007, de 18 de enero, FJ 5).