

LA ORDENACIÓN JURÍDICA DE LOS RECURSOS FINANCIEROS EN EL ESTATUTO DE AUTONOMÍA DE CATALUÑA

María Dolores Arias Abellán

Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Autónoma de Barcelona

SUMARIO: 1. Introducción. – 2. Principios. – 3. Los recursos de la Generalitat. 3.1. Composición de los recursos financieros. 3.2. Tributos propios. 3.3. Tributos cedidos. 3.4 Participaciones. 3.4.1. Régimen jurídico. 3.4.2. Criterios de reparto. 3.5. Otros recursos financieros. – *Resumen-Resum-Abstract.*

1. Introducción

El Estatuto de Autonomía de Cataluña dedica el Título VI a la regulación de lo que denomina “*De la financiación de la Generalitat*” y es que, siendo las normas estatutarias normas atributivas de competencias, ninguna duda cabe sobre su idoneidad para asignar las que sean constitucionalmente posibles en esta materia de la financiación que, lógicamente, puede regular de acuerdo con su naturaleza.

Por eso se contiene en este Título lo propio de las competencias que atañen a la financiación de la Comunidad Autónoma, que será constitucional en la medida en que respete el contenido de la propia Constitución en su totalidad, es decir, también en lo que hace a las que correspondan al Estado en esta materia.

En efecto, sin entrar en el análisis pormenorizado de estas últimas, existen diversos preceptos constitucionales que permiten llegar a esta conclusión. Así, cabe mencionar los artículos 133.1 y 2, 138, 149.1-

Artículo recibido el 12/07/2007; aceptado el 30/11/2007.

1 y 14, 156, 157 y 158 entre los que fundamentan esa atribución que incide directamente en el ámbito de la actividad financiera de la que son titulares las Comunidades Autónomas.¹

De aquí que pueda concluirse que las normas estatutarias han de respetar ese mandato constitucional expresado a través de leyes estatales que, fruto de esas competencias, pueden delimitar pero no anular las de titularidad autonómica.² De manera que la financiación está, o puede estar, no sólo en el Estatuto de Autonomía, sino también en normas estatales distintas de estas últimas formando el bloque que configura el sistema autonómico de financiación.

Partiendo de estas afirmaciones previas y descendiendo al ámbito propio de lo financiero, cabe destacar que, en ese concepto, se incluye el ingreso y el gasto y, por extensión, el ingreso y el gasto pú-

1. Ferreiro Lapatza, J. J. "El sistema de financiación autonómica de Cataluña: Estatuto y Constitución", *Revista Catalana de Dret Públic*, n.º 32, p. 39 y ss.; García Novoa, C. "El sistema de financiación en la reforma del Estatuto catalán ¿es compatible con el orden constitucional?", *Revista Catalana de Dret Públic*, n.º 32, p. 76 y ss.; Tejerizo López, J. M. "La financiación de las comunidades autónomas. Notas para un balance", en *25 años de financiación autonómica*, Universidad de Cantabria, 2005, p. 21 y ss.; Escribano López, F. "La reforma de la financiación autonómica en el marco de los nuevos Estatutos", *Revista Andaluza de Administración Pública*, n.º 62, p. 11 y ss.; García Ruíz, J. L., Girón Reguera, E. "La financiación autonómica: ¿competencia constitucional o estatutaria?", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n.º 75, p. 33 y ss. y "La incidencia de la reforma de los Estatutos de Autonomía en la financiación autonómica", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n.º 80, p. 75 y ss.; Rodríguez Bereijo, A. "Financiación autonómica y el Estatuto de Autonomía de Cataluña (I, II y III)", *ABC*, 26, 27 y 28 de octubre de 2007. Quintana Ferrer, E. "La financiación de la Generalitat en el nuevo Estatuto de Autonomía de Cataluña", *Nueva Fiscalidad*, n.º 6, 2007, p. 10 y ss.

2. Además de los autores citados en la nota anterior puede consultarse, sobre esta cuestión, a Pagès i Galtés, J. *Financiación autonómica, local y sectorial en el nuevo Estatuto de Cataluña*, Marcial Pons, 2007, p. 13 y ss. La competencia financiera está atribuida directamente en la Constitución al reconocer, en el artículo 156, la autonomía financiera que significa, sin lugar a dudas, la titularidad sobre la actividad del mismo nombre. De manera que las comunidades autónomas son titulares de esta actividad y su ejercicio, sobre todo en lo que hace a los recursos financieros, es el que puede ser delimitado por el Estado como consecuencia de potestades, también constitucionales, de las que es titular. Pero es el ejercicio el que puede ser delimitado, no la propia actividad financiera que es competencia atribuida expresamente por la Constitución y que, por lo tanto, puede ser recogida en el Estatuto de Autonomía y regulada por éste, en la medida en que no anule la del Estado que, claro está, tampoco puede invadir aquello que compete a las comunidades autónomas. Que la competencia financiera es de titularidad autonómica, por mandato constitucional, ha sido reconocido por el Tribunal Constitucional en reiterada jurisprudencia citada por los autores que se mencionan en este trabajo, a los que remito al lector interesado.

blicos, es decir, los que corresponden a los entes públicos. Cuando se habla de financiación, se alude a ambos elementos y los dos están presentes en el ámbito de la regulación estatutaria en lo que se refiere a la Generalitat de Cataluña.

Sin embargo, el objeto de este trabajo no incluye la totalidad de la actividad financiera de que es titular esta Comunidad Autónoma, sino que se limita a uno de sus componentes, en particular, a los ingresos. Es decir, se va a analizar el régimen jurídico de las que, afectando a los ingresos, atribuye la norma estatutaria, dejando claro que se trata de competencias en esa materia y no del régimen jurídico concreto de cada uno de los ingresos, materia, esta última, cuya regulación no corresponde al Estatuto.

Paso, así, a desarrollar las cuestiones que, según mi criterio, se plantean a propósito del análisis de las normas que el Título VI dedica a la financiación y, en concreto, al régimen de los ingresos de titularidad autonómica.

2. Principios

Dentro de ese Título VI, se encuentra el capítulo I que, bajo la denominación de "*La hacienda de la Generalitat*", incluye un primer precepto, el artículo 201, que establece los principios que informan ese sistema y, concretamente, la llamada *hacienda de la Generalitat*.³

Pues bien, esa norma es fundamental para entender la configuración de la financiación prevista en el Estatuto en la medida en que regula los principios sobre los que se asienta y a partir de los cuales, en los preceptos siguientes, se dispone el régimen de recursos con cuyos ingresos se cuenta para materializar el ejercicio de las competencias autonómicas no financieras.

Efectivamente, establecidos los principios generales, el Estatuto dedica su atención a regular lo básico de los recursos de la Generalitat

3. Aunque se refiere a la hacienda, este término incluye ingreso y gasto y, en consecuencia, estos principios se aplican a ambos. En el capítulo II, se regula lo referente al presupuesto y a las competencias presupuestarias que, como es sabido, son manifestación concreta de las competencias financieras que la Constitución atribuye a las comunidades autónomas.

en su triple vertiente de cuáles son, qué competencias normativas tiene sobre ellos y cuáles de gestión son de su titularidad. Volveré con cierta profundidad a esas cuestiones porque ahora me interesa fijar la atención en el contenido de un precepto fundamental en la delimitación de la actividad financiera y, por extensión, de la financiación autonómica.

Como he dicho, en el artículo 201 se regulan los principios que presiden el orden general del sistema incorporado al Estatuto, pero esta incorporación se produce una vez dispuesto que: *"1. Las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y la Generalitat se regulan por la Constitución, el presente Estatuto y la Ley Orgánica prevista en el apartado tercero del artículo 157 de la Constitución"*, norma de gran importancia porque incluye el denominado bloque de la constitucionalidad respecto de esta materia.

En efecto, las normas mencionadas en el artículo transcrito constituyen el marco fundamental que, presidido por la Constitución, atribuyen la titularidad de competencias financieras a las comunidades autónomas y delimitan el marco dentro del cual deben ejercerse. De aquí que su inclusión estatutaria aparque cualquier duda que pueda haber respecto de la constitucionalidad de preceptos concretos cuya interpretación y aplicación deberá realizarse de acuerdo con la Constitución, con la propia norma estatutaria y con la ley orgánica establecida en el artículo 157.3 de la norma fundamental que, actualmente, está constituida por la LOFCA.

Así pues, el propio Estatuto reconoce expresamente la existencia de esta ley orgánica que constituye la manifestación del ejercicio de las competencias financieras atribuidas al Estado,⁴ sin que quepa la menor duda respecto de la necesidad de que, todas ellas, naturalmente con prelación de la Constitución, al regular la misma materia, deban ser interpretadas de manera conjunta y armónica en el momento de fijar su

4. Sobre la posición que las leyes orgánicas tienen respecto de los estatutos, en el bloque de la constitucionalidad, puede verse, además de a los autores citados en las notas anteriores a los que se citan en esas obras, Ferret Jacas, J. "Estatuts d'Autonomia: funció constitucional i límits materials", *Revista Catalana de Dret Públic*, n.º 31, p. 87 y ss. La posición de la LOFCA en el sistema de fuentes ha sido puesta de manifiesto por el Tribunal Constitucional en diversos pronunciamientos entre los que cabe citar la Sentencia 68/ 1996 de 18 de abril.

contenido. Cuestión esta última a la que alude de forma innecesaria, según mi criterio, el propio Estatuto al establecer en la Disposición Adicional duodécima, titulada *"Interpretación armónica"*, que: *"Las normas de la Ley Orgánica prevista en el apartado tercero del artículo 157 de la Constitución y las normas contenidas en el presente Estatuto deben interpretarse armónicamente"*, porque sólo puede ser así, de acuerdo con la Constitución, que impone un determinado reparto de competencias entre Estado y comunidades autónomas y que exige respeto en su ejercicio sin que sea posible la anulación de alguna de ellas.⁵

Partiendo de esta primera constatación, el artículo 201 establece en el número dos los principios que le dan título al disponer que: *"La financiación de la Generalitat se rige por los principios de autonomía financiera, coordinación, solidaridad y transparencia en las relaciones fiscales y financieras entre las administraciones públicas, así como por los principios de suficiencia de recursos, responsabilidad fiscal, equidad y lealtad institucional entre las mencionadas administraciones"*.

A poco que se observe, parece que hay una mezcla de esos principios en la medida en que unos se refieren a los que presiden el establecimiento y la regulación de la total actividad financiera, otros son consecuencia de éstos y aplicables exclusivamente a la actividad tributaria y, finalmente, otros pueden ser deducibles de reglas constitucionales que presiden el ejercicio de la actividad administrativa, como es el principio de coordinación.

En particular, me estoy refiriendo a la transparencia y a la lealtad entre administraciones en el ejercicio de sus respectivas compe-

5. Una norma semejante contiene la LOFCA en cuya Disposición Final se dispone que: *"Las normas de esta Ley serán aplicables a todas las comunidades autónomas, debiendo interpretarse armónicamente con las normas contenidas en los respectivos estatutos"*. Véase García Ruíz, J. L., Girón Reguera, E. "La financiación autonómica: ¿competencia constitucional o estatutaria?", *ob. cit.*, págs. 38-39, en donde escriben: "En tal sentido, el Tribunal Constitucional, en las sentencias (...) ha aclarado la equívoca fórmula utilizada por esta disposición, optando por considerar que es el precepto estatutario el que ha de plegarse a la LOFCA y no viceversa, si bien ésta debe recibir la interpretación que sea más amplia y flexible para dar acogida en ella a las previsiones estatutarias"; Ferret Jacas, J. "Estatuts d'Autonomia: funció constitucional i límits materials", *ob. cit.*, págs. 94 y 101-103; Girón Reguera, E. "La incidencia de la reforma de los Estatutos de Autonomía en la financiación autonómica", *ob. cit.*, págs. 106-110.

tencias. No hay que olvidar que el artículo 156 de la Constitución establece el principio de coordinación que opera tanto en el nivel normativo como en el aplicativo. Las competencias financieras están establecidas y reguladas en diversas normas jurídicas, en particular los Estatutos de Autonomía y la LOFCA y, por lo tanto, en su aplicación rige la regla de la coordinación, en los términos del mencionado precepto.⁶

Pero, en cualquier caso, todos ellos son la plasmación literal de los mandatos constitucionales contenidos básicamente en ese artículo 156 al que he hecho mención y del que se derivan otras reglas que, quizás, no se regulan expresamente en preceptos constitucionales pero que lo son en la medida en que se incluyen en los de autonomía financiera, coordinación y solidaridad previstos en ese artículo. En concreto, el de suficiencia de recursos y de responsabilidad fiscal que se derivan del de autonomía financiera y que encuentran, también, justificación en el artículo 133.1 y 2, y el de equidad que, cuando se refiere a la organización y aplicación de la hacienda, encuentra su razón de ser en el artículo 31 de la propia Constitución.

Hay que añadir que, fruto de la plasmación de esos principios, son su consecuencia las normas previstas en los artículos 207, 208 y 209, que establecen medidas cuya finalidad es materializarlos. Así, en el primero de ellos se regula la que, en mi opinión, especifica la autonomía financiera de las comunidades autónomas y posibilita el ejercicio del poder tributario y de la llamada responsabilidad fiscal, consecuencia de aquél, pues de lo contrario, de forma indirecta, se estaría colocando a la Comunidad Autónoma en situación de subordinación respecto del Estado. Dicha situación no está prevista por la Constitución, que atribuye competencias pero no establece dependencias ni subordinaciones.⁷

6. Puede verse la interpretación que de estas reglas realiza García Novoa, C. "El sistema de financiación en la reforma del Estatuto catalán ¿es compatible con el orden constitucional?", *ob. cit.*, p. 81, en el que entiende que la lealtad constituye un verdadero principio expresión de la buena fe aplicada al ámbito del derecho público.

7. Dispone el artículo 207 que: "*La Generalitat goza del tratamiento fiscal que las leyes establecen para el Estado en los impuestos estatales*". Sobre un precepto equivalente del Estatuto de 1979, puede verse el comentario de Rosembuj, T. "Tratamiento fiscal de la Generalitat", en *Comentarios sobre el Estatuto de Autonomía de Cataluña*, Institut d'Estudis Autònoms, 1988, vol. III, p. 681 y ss.; Pagès i Galtés, J. "Financiación autonómica, local y sectorial en el nuevo Estatuto de Cataluña", *ob. cit.*, p. 50 y ss.

En el segundo de los preceptos mencionados,⁸ se regula la actualización de la financiación y la supervisión de los mecanismos de dicha financiación. En definitiva, se trata de fijar la regla de la transparencia y de la coordinación como principio constitucional que rige en esta materia. En puridad, no se contempla una modificación del sistema en la medida en que eso sólo puede hacerse de acuerdo con la Constitución a través de la reforma estatutaria y de las leyes previstas en esa máxima norma, sino de una actualización de las técnicas que permiten medir el volumen de ingresos en la necesaria adaptación del gasto. Esto se consigue supervisando la evolución tanto del ingreso como del gasto y concretando la coordinación entre las administraciones para hacer posible la aplicación práctica del sistema incorporado al Estatuto.

No se trata de ningún mandato que limite las potestades de titularidad estatal sino, simplemente, de la inclusión de medidas que desarrollan los principios constitucionales, en especial, la coordinación; son medidas que no impiden el establecimiento de otras o de su concreción y que, además, están ya incluidas en la LOFCA.

En el tercero de los preceptos a que me estoy refiriendo, el artículo 209, se establece el principio de lealtad institucional.⁹ Más que un principio autónomo, parece reflejo del de coordinación ya que di-

8. Establece el artículo 208 que: "1. El Estado y la Generalitat procederán a la actualización quinquenal del sistema de financiación, teniendo en cuenta la evolución del conjunto de recursos públicos disponibles y de las necesidades de gasto de las diferentes administraciones.

Esta actualización deberá efectuarse sin perjuicio del seguimiento y, eventualmente, puesta al día de las variables básicas utilizadas para la determinación de los recursos proporcionados por el sistema de financiación..."

9. Dispone el artículo 209 que: "1. De acuerdo con el principio de lealtad institucional, se valorará el impacto financiero, positivo o negativo, que las disposiciones generales aprobadas por el Estado tengan sobre la Generalitat o las aprobadas por la Generalitat tengan sobre el Estado, en un período de tiempo determinado, en forma de una variación de las necesidades de gasto o de la capacidad fiscal, con la finalidad de establecer los mecanismos de ajuste necesarios.

2. Ambas administraciones se facilitarán mutuamente el acceso a la información estadística y de gestión necesaria para el mejor ejercicio de sus respectivas competencias, en un marco de cooperación y transparencia". Puede verse el comentario que Pagès i Galtés realiza en "Financiación autonómica, local y sectorial en el nuevo Estatuto de Cataluña", *ob. cit.*, p. 51 y ss. Medidas concretas para operar este principio se encuentran en el artículo 4 de la Ley 30/1992 de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y de Procedimiento Administrativo Común.

fácilmente puede conseguirse esta última si no se adoptan medidas que especifiquen la buena fe de los entes con competencias que, además, han de aplicar el resultado a que lleguen cuando las ejercen. De manera que puede entenderse como la regla sin la cual no cabe hablar de coordinación o como la regla que está incorporada a este principio ya que, de lo contrario, no podría aplicarse sencillamente, porque no existiría.¹⁰

Una vez regulados, en sentido estricto, esos principios, el número tres del artículo 201 dispone que: *"El desarrollo del presente título corresponde a la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalitat"*. Se crea una comisión mixta cuya organización y cuyas funciones se regulan en el artículo 210, aunque es el precepto transcrito el que se ocupa de establecer su función fundamental que no es otra que la de desarrollar el contenido del sistema de financiación previsto en el Estatuto. Por eso se incluye en esta norma reguladora de lo general del sistema que ha de aplicarse a todo su contenido.

La cuestión más importante es precisamente si esta previsión estatutaria excede sus posibilidades de inclusión en la medida en que pudiera limitar, inconstitucionalmente, el ejercicio de las competencias estatales en la materia. Pues bien, según mi criterio, ninguna duda de constitucionalidad cabe oponer a esta norma porque, en el artículo 210, se incluye un párrafo fundamental que dispone, en el número uno, párrafo segundo, que: *"La Comisión adopta su reglamento interno y de funcionamiento por acuerdo entre las dos delegaciones. La Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales ejerce sus funciones sin perjuicio de los acuerdos suscritos por el Gobierno de Cataluña en esta materia en instituciones y organismos de carácter multilateral"*, de forma que se crea una comisión con unas funciones que no impiden que la competencia estatal pueda ejercerse regulando aquellas otras que considere oportunas, dentro del marco de la constitucionalidad, con la finalidad de dar cumplimiento al mandato normativo sobre financiación.

10. García Novoa, C. "El sistema de financiación en la reforma del Estatuto catalán ¿es compatible con el orden constitucional?", *ob. cit.*, p. 81 y ss. Esta norma reproduce, en parte, el contenido del artículo 2.1e) de la LOFCA, en el que se establece la lealtad institucional como principio que consigue la necesaria y obligatoria coordinación entre ambos entes públicos, Estado-Comunidad Autónoma, cuando se ejercen competencias respecto de la actividad financiera de esta última.

Actualmente, el Consejo de Política Fiscal y Financiera, previsto en el artículo 3 de la LOFCA, cumple las funciones de coordinación de acuerdo con ese precepto y no impide la posibilidad de que el Estatuto pueda crear los órganos que entienda necesarios siempre que no suprima, en su ámbito de aplicación, el ejercicio de las competencias por ese Consejo, cuestión esta última que queda salvada tal y como se plasma en el párrafo transcrito.¹¹

Tanto es así que, incluso suprimiendo esta última norma estatutaria, no se alteraría la posición del Consejo de Política Fiscal y Financiera en la medida en que el artículo 201.1 dispone expresamente que, en el ámbito de la financiación, es fuente fundamental el artículo 157.3 de la Constitución y parece claro que sólo es necesaria esta última para afirmar que ambos órganos son compatibles, al margen de lo establecido en el Estatuto. No obstante, esta salvedad prevista en el artículo 210 afianza la idea de inserción de este sistema en el establecido con carácter general, con lo que se aleja la idea del pacto bilateral.¹²

Finalmente, el artículo 201, número 4 del Estatuto dispone que: *"De acuerdo con el artículo 138.2 de la Constitución, la financiación de la Generalitat no debe implicar efectos discriminatorios para Cataluña respecto de las restantes comunidades autónomas. Este principio deberá respetar plenamente los criterios de solidaridad enunciados en el artículo 206 de este Estatuto"*. Pues bien, la novedad del contenido de este precepto no está en que se articule por primera vez en el ordenamiento jurídico que, como reza el transcrito, proviene de la propia Constitución, sino en su plasmación concreta respecto de una Comunidad Autónoma.

11. Ferreiro Lapatza entiende que ya existe una comisión mixta que ejerce esas funciones, en "El sistema de financiación autonómica de Cataluña: Estatuto y Constitución", *ob. cit.*, págs. 65-66. La STC 13/2007 de 13 de enero se pronuncia expresamente sobre las Comisiones Mixtas y sus relaciones con el Consejo de Política Fiscal y Financiera.

12. Me estoy refiriendo al sistema de financiación, claro está, y no a la idea de bilateralidad que se encuentra en la base de la norma estatutaria. Sobre esta cuestión puede consultarse García Novoa, C. "El sistema de financiación en la reforma del Estatuto catalán ¿es compatible con el orden constitucional?", *ob. cit.*, p. 76 y ss., donde se cita bibliografía a la que me remito; Girón Reguera, E. "La incidencia de la reforma de los Estatutos de Autonomía en la financiación autonómica", *ob. cit.*, págs. 103-106, obra en la que se recoge la posición de diversos autores al respecto.

En efecto, todo el ordenamiento recoge la previsión constitucional del artículo 138.2 remitiéndose expresamente a su mandato,¹³ pero en el que se está analizando se recoge la inversa del número dos, haciendo hincapié en la necesidad de que del resultado de la aplicación del sistema de financiación, que ha de ser solidario, no puede derivar la existencia de discriminaciones no justificadas entre comunidades autónomas, es decir, no puede llevar consigo la existencia de privilegios que consigan eliminar la solidaridad que preside el sistema.¹⁴

La novedad está, en consecuencia, en que se parte del necesario principio de solidaridad y se acentúa su existencia que impide que quede anulado si da lugar a "*privilegios económicos o sociales*", utilizando los términos constitucionales. Se convierte en precepto fundamental que llama la atención sobre una norma constitucional que pretende plasmar el principio de solidaridad que desaparecería si, como consecuencia de su aplicación, se establecieran situaciones de privilegio económico de unas comunidades autónomas respecto de otras. No obstante, hay que advertir que es el resultado de la aplicación de la financiación el que debe evitar esas situaciones, teniendo en cuenta que la solidaridad no implica en sí misma privilegio alguno sino que este último puede producirse por la utilización de variables cuya aplicación lleve aparejada esa diferencia económica no justificada.

Por lo tanto no caben efectos discriminatorios ni negativos ni positivos, de tal forma que se debe concretar cuáles son los niveles de solidaridad con efectos no discriminatorios y en este sentido es en el que la norma estatutaria se remite a los criterios establecidos en el artículo 206 del mismo texto, convirtiéndose, según mi criterio, en fun-

13. Así lo hace, por ejemplo, el artículo 2.1c) de la LOFCA al disponer que deberá respetarse "*la solidaridad entre las diversas nacionalidades y regiones que consagran los artículos segundo y los apartados 1 y 2 del 138 de la Constitución*".

14. Sobre esta cuestión se ha pronunciado el Tribunal Constitucional en diversas sentencias. Entre ellas debe citarse la número 64/1990 de 28 de febrero. También la doctrina se ha ocupado del principio de solidaridad: me remito a los trabajos que se han citado en este trabajo, en los que se analiza su contenido y sus efectos. Puede verse, en este sentido, el comentario que, a propósito de una sentencia del Tribunal Constitucional alemán, realiza Cabellos Espiérrez, M. A. "La sentència del Tribunal Constitucional alemany sobre la Llei de perequació financiera", *El Clip*, n.º 5, p. 9 y ss.

damental y sobre el cual pueden suscitarse mayores dudas de constitucionalidad.¹⁵

A él me refiero con ocasión del análisis de las participaciones porque, efectivamente, el que se haga mención expresa del principio de solidaridad en este número cuatro del artículo 201 se debe a que el sistema de financiación establecido en el Estatuto se basa en las participaciones y, en consecuencia, en los criterios para su reparto, más que en un aumento significativo del ámbito de ejercicio de las competencias tributarias que hubiera llevado a mayor responsabilidad fiscal. Todo esto a pesar de que parece que el propio Estatuto se inclina por ese incremento de responsabilidad a tenor de lo establecido en el transcrito artículo 201.1.¹⁶ De manera que el artículo 206 se convierte en fundamental y, por ese motivo, le dedico mi atención de forma separada.¹⁷

3. Los recursos de la Generalitat

Una vez establecidas las reglas generales sobre las que se asienta la financiación, el Estatuto se ocupa de regular lo básico de los recursos de la Generalitat en su triple vertiente de cuáles son, qué competencias normativas son de su titularidad y cuáles lo son de

15. El Tribunal Constitucional reconoce en diversas sentencias que la financiación autonómica se configura sobre la base de mecanismos de transferencias respecto de las que el principio de solidaridad cobra especial importancia. Pueden verse, entre otras, la Sentencia 68/1999 de 26 de abril y la 104/2000 de 13 de abril.

16. Cabe decir que la evolución del sistema de financiación pone de manifiesto ese incremento de corresponsabilidad fiscal. Basta observar las competencias incorporadas en la LOFCA en su última modificación que incluye también un aumento de participación en la recaudación. El propio Tribunal Constitucional se pronunció en este sentido en la Sentencia 289/2000 de 30 de noviembre, partiendo del modelo de financiación previsto para el quinquenio 1997-2001. El sistema en vigor desde 1 de enero de 2002 impulsó un modelo más corresponsable sobre la base del incremento de las competencias normativas y del porcentaje de recaudación en los tributos cedidos que significa menor dependencia del Estado.

17. Dos disposiciones adicionales, la tercera y la cuarta, se ocupan de regular aspectos relacionados con las posibles discriminaciones negativas: la tercera, de supervisión y concreción de lo dispuesto en ese artículo 201.4, la cuarta, al establecer que: "1. *La Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalitat realizará los informes precisos para evaluar el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 201.4.*

2. *Los mecanismos que eventualmente deban establecerse para dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 201.4 podrán aplicarse gradualmente hasta alcanzar su objetivo".*

gestión. A ello destina varios artículos, poniendo de manifiesto la importancia que los recursos tienen no sólo respecto del sistema, sino también de la total actividad financiera de la que es titular.

Ahora bien, antes de entrar en su análisis concreto, debe resaltarse que la norma estatutaria reitera la necesidad de recursos suficientes con los que hacer frente a sus necesidades de gasto. Gasto sobre el cual la Generalitat dispone de plena autonomía *“para poder aplicar libremente sus recursos de acuerdo con las directrices políticas y sociales determinadas por sus instituciones de autogobierno”* (artículo 202.1 y 2), añadido que en el ejercicio de sus competencias, estableciendo de forma expresa la vinculación entre ingresos suficientes y necesidades de gasto. Es el legislador autonómico quien las concreta en plena concordancia con el principio de autonomía dispuesto en el artículo 156 de la Constitución y en ausencia de otras normas constitucionales que las regulen, salvo lo que prevea la LOFCA que, como es lógico, no puede ir en contra de lo dispuesto en la Constitución.

Pues bien, dejando a un lado las cuestiones que sobre esta problemática puedan suscitarse, que no son objeto de este trabajo, hay que centrar la atención en los recursos constitutivos de la hacienda autonómica, dando así respuesta a la primera de las vertientes a las que más arriba se hacía referencia.

3.1. Composición de los recursos financieros

Hasta ahora he venido utilizando, en algunas ocasiones, el término recurso y, en otras, el de ingreso como si fueran sinónimos. Sin embargo, hay que distinguirlos porque el primero alude a la institución cuya aplicación permite la obtención del segundo, es decir, el ingreso. De manera que recursos financieros son las instituciones jurídicas cuya aplicación persigue la obtención de un ingreso, y es a esas instituciones a las que me voy a referir al ser las que se incluyen dentro de la ordenación jurídica de la actividad financiera de los entes públicos.¹⁸

18. Puede haber ingresos que no procedan de recursos financieros y cuyo ámbito de aplicación y análisis compete a ramas jurídicas distintas de la que se ocupa de la actividad financiera a la que me estoy refiriendo, sin perjuicio de que, como tales, estén sujetos, en su obtención y control, a esta última.

Partiendo, pues, del objeto al que se refiere el título de este epígrafe, paso a analizar su contenido. El artículo 202.3 es el que se ocupa de esta cuestión reproduciendo lo establecido en el artículo 157.1 de la Constitución donde, de forma imperativa, se enumeran los distintos recursos e ingresos que deben formar la hacienda de las comunidades autónomas. No es el momento de estudiar cada uno de los que se incluyen en ambos preceptos, en los que de forma indistinta se utilizan los términos recurso e ingreso como si fueran sinónimos, sino de constatar que están todos los que tradicionalmente la componen: el tributo, la deuda, el patrimonio y la transferencia que da lugar al recurso que se denomina participación y al llamado subvención. A todos ellos voy a dedicar atención aunque, lógicamente, de acuerdo con lo previsto en el Estatuto y de acuerdo con su naturaleza de norma atributiva de competencias.

3.2. Tributos propios

Dispone el mencionado artículo 202.3 lo siguiente: *“Los recursos de la hacienda de la Generalitat están constituidos por: a) Los rendimientos de sus impuestos, tasas, contribuciones especiales y demás tributos propios”*. Se recoge aquí la manifestación concreta de la potestad para establecer los tributos que tienen atribuida las comunidades autónomas en virtud de lo establecido en el artículo 133.2 de la Constitución. De manera que, el tributo como expresión de esa potestad es el primero de los recursos financieros de titularidad autonómica cuyo establecimiento y cuya regulación se sujetan a lo dispuesto con carácter general respecto de los tributos, en la propia Constitución y, en particular, en los artículos 157.3 y 133.2, también de la norma constitucional, donde se atribuyen competencias al Estado en esta materia que están plenamente garantizadas, como se ha visto, en el artículo 201.1 del Estatuto.¹⁹

Potestad para establecer tributos que supone su organización normativa y aplicativa a través de la que se obtiene el ingreso. Así, el Estatuto reconoce la primera en el artículo 203.2, número 5, el

19. Puede verse García Novoa, C. “El sistema de financiación en la reforma del Estatuto catalán ¿es compatible con el orden constitucional?”, *ob. cit.*, págs. 92-94, trabajo en el que cita a diversos autores a los que me remito.

cual dispone: *"La Generalitat tiene competencia para establecer, mediante una ley del Parlamento, sus tributos propios, sobre los que tiene capacidad normativa"*, capacidad que está implícita en la propia potestad atribuida y que está sujeta a las normas constitucionales ya mencionadas, incluyéndose las comunes a todos los tributos, artículos 31.1 y 133.1 y 2, y las específicas de los tributos autonómicos al disponer que tiene *"capacidad normativa"* no la capacidad normativa, expresándose que puede estar limitada en su ejercicio como consecuencia de la potestad constitucional de la que es titular el Estado.

No se trata de una competencia compartida sino exclusiva aunque, cuando se ejerza, deba tener en cuenta no sólo lo establecido en la Constitución sino en las leyes estatales distintas del Estatuto, en particular, la LOFCA. Pero también está limitada y delimitada por otras normas constitucionales, aplicables a todos los tributos y recogidas en el artículo 203.6 del Estatuto que dispone que: *"El ejercicio de la capacidad normativa en el ámbito tributario, por parte de la Generalitat, se basa en los principios de equidad y eficiencia. En su actuación tributaria, la Generalitat promueve la cohesión y el bienestar social, el progreso económico y la sostenibilidad medioambiental"*. Se trata de una potestad con atribución constitucional, limitada por la propia Constitución, que incluye la posibilidad de utilización del tributo con fines no exclusivamente fiscales como, por lo demás, ha reconocido reiteradamente el Tribunal Constitucional respecto de los tributos propios de las comunidades autónomas.

Potestad tributaria que incorpora las competencias aplicativas cuyo ejercicio permite la obtención del ingreso y que incluye, también, la de todo el conjunto de las normas reguladoras del tributo ya sea impuesto, tasa o contribución especial, como categorías reconocidas legalmente.

Es decir, la Comunidad Autónoma puede gestionar, inspeccionar y recaudar sus tributos a través de los procedimientos administrativos correspondientes y revisar los actos administrativos que se dicten en su seno. A estas competencias aplicativas se refiere el artículo 204.1, donde se establece que serán ejercidas a través de la Agencia Tributaria de Cataluña, órgano se supone que con personalidad jurídica independiente, tal y como se desprende del número cuatro del mismo artículo que exige ley de creación y a la que se

le otorga “*plena capacidad*” para el ejercicio de las citadas competencias.²⁰

Por último, el artículo 205 atribuye también a la Generalitat la potestad revisora de los actos administrativos de aplicación de los tributos propios que se ejerce a través de sus propios órganos económico-administrativos,²¹ competencia esta última y las anteriores que están implícitas en la titularidad de la potestad para establecer tributos reconocida en la Constitución y que, en lo que ahora interesa, incluye su posible delimitación a través de ley estatal distinta de la propia estatutaria pero que, de ningún modo, puede suponer anulación sino delimitación tal y como se reconoce también en el artículo 201.1 del mismo Estatuto.

3.3. Tributos cedidos

En consonancia con el artículo 157.1 de la Constitución, dispone el artículo 202.3 b) que son recursos constitutivos de la hacienda de la Generalitat: “*El rendimiento de los tributos cedidos, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 201 del presente Estatuto*”. Es este recurso, al que la norma estatutaria alude por el rendimiento, el más importante de los que constituyen la hacienda de la Generalitat juntamente con las participaciones que reflejan además la estructura del sistema de financiación de esta Comunidad Autónoma.²²

20. El artículo 204 dispone, en sus números uno y cuatro, que: “*1. La gestión, recaudación, liquidación e inspección de todos los tributos propios de la Generalitat de Cataluña, así como, por delegación del Estado, de los tributos estatales cedidos totalmente a la Generalitat, corresponde a la Agencia Tributaria de Cataluña.*

(...)

4. *La Agencia Tributaria de Cataluña debe crearse por ley del Parlamento y dispone de plena capacidad y atribuciones para la organización y el ejercicio de las funciones a que se refiere el apartado 1.*” Dicha creación se ha llevado a cabo en la Ley 7/2007 de la Agencia Tributaria de Cataluña.

21. El artículo 205, párrafo primero, dispone que: “*La Generalitat debe asumir, por medio de sus propios órganos económico-administrativos, la revisión por la vía administrativa de las reclamaciones que los contribuyentes puedan interponer contra los actos de gestión tributaria dictados por la Agencia Tributaria de Cataluña.*”

22. Puede verse el análisis que, del significado de este recurso financiero, en su actual configuración respecto del modelo de financiación, realiza Girón Reguera, E.: “La incidencia de la reforma de los Estatutos de Autonomía en la financiación autonómica”, *ob. cit.*, págs. 80-81.

Aunque me haya referido a recurso de la hacienda, no hay que olvidar que participa de la naturaleza del tributo y que su denominación responde al reparto de competencias que se realiza entre, al menos, dos entes públicos: el que cede y el que recibe la cesión. Se trata de tributos, por utilizar la terminología estatutaria –aunque sería más preciso utilizar, de acuerdo con la Constitución, el término de impuesto–, de titularidad estatal que se ceden a la Generalitat de acuerdo con un conjunto de normas que establecen un reparto de competencias que no puede olvidar el concepto mismo de impuesto cedido, convirtiéndolo en uno propio, porque esto significaría eliminar la diferencia constitucional establecida en el artículo 157.1 que distingue ambas categorías como recursos constitutivos de la hacienda autonómica.

Esta última norma no establece prioridades ni preferencias entre ellos ni con el resto de los que incorpora, en consonancia con un sistema de financiación absolutamente abierto que debe ser concretado a través del ejercicio de potestades constitucionales atribuidas tanto al Estado como a la Comunidad Autónoma.²³

La importancia de los tributos cedidos en el seno de la hacienda de la Generalitat se manifiesta en la propia dicción del precepto transcrito en el que se incluye una remisión al artículo 201 del mismo Estatuto que no se establece respecto del resto de los recursos financieros previstos en este artículo 202. Esto manifiesta, según mi criterio, dicha relevancia, sobre todo si se recuerda que el primero de ellos recoge las normas aplicables al sistema, los principios sobre los que se asienta ese sistema y, además, y de forma fundamental, el principio de solidaridad en su vertiente negativa. Es decir, no sólo no

23. Sobre esta cuestión, puede consultarse a Agulló Agüero, A. "La capacidad normativa de las comunidades autónomas: significado y repercusiones sobre el sistema tributario (la ampliación del concepto de impuesto cedido)", Institut d'Estudis Autònoms, 1999, p. 17 y ss.; De La Peña Velasco, G. "Los tributos cedidos a las comunidades autónomas", en *25 años de financiación autonómica*, Universidad de Cantabria, 2005, p. 73 y ss.; García Novoa, C. "El sistema de financiación en la reforma del Estatuto catalán ¿es compatible con el orden constitucional?", *ob. cit.*, págs. 95-100 y 111-112; Ferreiro Lapatza, J. J. "El sistema de financiación autonómica de Cataluña: Estatuto y Constitución", *ob. cit.*, p. 59 y ss.; Pérez Royo, F., Medina Guerrero, M. "Estudio sobre las disposiciones fiscales en la reforma del Estatuto de Cataluña", en *Estudios sobre la reforma del Estatuto*, Institut d'Estudis Autònoms, 2004, p. 446 y ss.; Girón Reguera, E.: "La incidencia de la reforma de los Estatutos de Autonomía en la financiación autonómica", *ob. cit.*, p. 86 y ss.

caben discriminaciones no justificadas sino que, fundamentalmente, ese principio debe tenerse en cuenta en el momento del establecimiento de las bases y los criterios a utilizar en el reparto de las participaciones en los ingresos obtenidos vía tributos sean cedidos o no.

En consecuencia, la determinación de los primeros incide en todos los demás, permitiendo la plasmación de los principios que lo inspiran y delimitando el ámbito de las participaciones que, junto a ellos, constituyen el eje central en torno al cual gira toda la financiación. Éste es el motivo por el que el Estatuto dedica una atención especial a los tributos cedidos dentro de los preceptos que regulan las competencias tributarias de la Generalitat porque los tributos propios, de acuerdo con ese sistema, tienen una posición residual.

Pues bien, es el artículo 203 el que se ocupa de regular las competencias autonómicas respecto de estos tributos cedidos. Así, en el número dos se establece: *"La Generalitat participa en el rendimiento de los tributos estatales cedidos a Cataluña. A tal efecto, estos tributos tienen la siguiente consideración: a) Tributos cedidos totalmente, que son aquellos que corresponde a la Generalitat la totalidad de los rendimientos y capacidad normativa. b) Tributos cedidos parcialmente, que son aquellos en los que corresponde a la Generalitat una parte de los rendimientos y, en su caso, capacidad normativa."*

Se está distinguiendo en este precepto lo que se denomina la titularidad sobre el rendimiento, no ofreciendo particularidad alguna en la medida en que se trata de una definición que no implica atribución de competencia alguna y que, además, está en total consonancia con el término *"cedido"* con el que se clasifica a esos tributos: se puede ceder el ingreso que procede de ese recurso y puede hacerse total o parcialmente, es decir, la totalidad o parte de la recaudación.²⁴

24. Mayores problemas pueden plantear las Disposiciones Adicionales octava, novena, décima y undécima en las que se disponen porcentajes concretos de cesión de rendimientos sobre la recaudación de determinados impuestos. Es decir, se concreta en estas normas el importe de la cesión y, claro está, una cosa es definir qué es un impuesto cedido y establecer que, en determinados casos, se incluyan competencias normativas sin predefinir nada y dejando a salvo todas las competencias del cedente, que disponer, en cada caso concreto, hasta dónde asciende la cesión tanto en su cuantía como en el contenido de la competencia normativa. En este sentido, cabe decir que, sin perjuicio del pacto que está en la base de estas normas, su constitucionalidad es dudosa en la medida en que está regulando una materia sobre la cual se está anulando la competencia del Estado al

Sea cual sea la norma que hubiera definido el tributo cedido tendría que hacer alusión, y en estos términos, al reparto del ingreso, porque son impuestos cedidos aquellos en los que se cede algo y lo lógico es empezar por la recaudación correspondiente. No hay, pues, nada que no se ajuste a la Constitución porque no alude a cuáles son sino a qué son.

Parece evidente que la cesión puede implicar, también, el ejercicio de potestades normativas, es decir, intervención del cesionario en la organización jurídica de lo cedido y, por eso, esta norma dice que en los cedidos totalmente hay cesión de competencias normativas, sin especificar sobre a qué aspectos de esa organización se extiende, y respecto de los parcialmente cedidos dispone que puede haber cesión de esas competencias normativas sin ir más allá. Lo único que regula es su cesión por vinculación con la correspondiente al rendimiento.

Es cierto que en esta última parte de la definición ya se está atribuyendo una competencia, en este caso normativa, que aleja a este precepto del exclusivo contenido de una definición: en efecto, esta norma implica que si se ceden tributos totalmente, esa cesión debe llevar aparejada competencia normativa, pero esa atribución no significa necesariamente que sea inconstitucional en la medida en que la Constitución se limita a establecer su existencia, por contraposición a los tributos propios.

Lo que se está disponiendo es que el que cede, en este caso el Estado, debe conservar potestades, por supuesto normativas, sobre su estructura jurídica, pero no dispone más límites y, en consecuencia, cualquier norma emanada por órgano con competencias suficientes puede establecer esa atribución. En este caso, es evidente que el Estatuto de Autonomía es norma competente para realizarla por-

imponer un régimen jurídico concreto de la cesión para Cataluña que, al margen de que sea extensible a todas las comunidades autónomas, de lo contrario también sería inconstitucional, impide la delimitación sobre la que aquel ente público tiene competencias. Parece que requiere, necesariamente, para hacerla efectiva, la modificación de la LOFCA y de la ley de cesión correspondiente, sin las cuales no pueden aplicarse esas disposiciones adicionales. En este sentido, puede verse Girón Reguera, E.: "La incidencia de la reforma de los Estatutos de Autonomía en la financiación autonómica", *ob. cit.*, p. 90; Quintana Ferrer, E. "La financiación de la Generalitat en el nuevo Estatuto de Autonomía de Cataluña", *ob. cit.*, p. 28 y ss.

que no elimina la potestad tributaria que sobre los tributos cedidos tiene el Estado, potestad implícita en su propio concepto de impuesto cedido-impuesto no cedido, cuya materialización corresponde al propio Estado, que tampoco puede eliminar este recurso de las comunidades autónomas al ejercer la citada potestad.²⁵

Partiendo de esta primera norma, el artículo 203.3 concreta algo más el contenido que ha de darse a la capacidad normativa previamente atribuida. Así, dispone que: *"En el marco de las competencias del Estado y de la Unión Europea, el ejercicio de la capacidad normativa a que se refiere el apartado 2 incluye la participación en la fijación del tipo impositivo, las exenciones, las reducciones y las bonificaciones sobre la base imponible y las deducciones de la cuota"*, la cuestión no está en la oportunidad de esa delimitación sino en si lo que se está atribuyendo puede hacerse a través del Estatuto de acuerdo con la Constitución.

En este sentido, cabe reproducir lo dicho más arriba, añadiendo, además, que la concreción del contenido de esa competencia deja totalmente a salvo, de forma expresa, las competencias del Estado (y, en su caso, las de la Unión Europea) alejando cualquier atisbo de inconstitucionalidad del precepto transcrito que, por lo demás, se limita a reproducir lo que está actualmente en vigor.²⁶

La última manifestación de la cesión, junto con la del rendimiento y con la de la capacidad normativa, es la correspondiente a las competencias aplicativas. Ninguna duda cabe respecto de su admisibilidad, es decir, puede cederse el ejercicio de las citadas com-

25. Véase García Novoa, C. "El sistema de financiación en la reforma del Estatuto catalán ¿es compatible con el orden constitucional?", *ob. cit.*, págs. 111-112; Pérez Royo, F., Medina Guerrero, M. "Estudios sobre las disposiciones fiscales en la reforma del Estatuto de Cataluña", *ob. cit.*, p. 446 y ss.

26. Ningún problema plantea la Disposición Adicional séptima en la que se recoge una relación de tributos cedidos, total y parcialmente, que, en la medida en que se reconoce expresamente que es una materia no estatutaria, despeja cualquier duda sobre su constitucionalidad porque será el Estado quien, en el ejercicio de sus competencias, decidirá sobre ese ámbito, sin perjuicio de que sea materia sobre la que deba pronunciarse la Comisión establecida en el artículo, que no impide la intervención, en su caso, del Consejo de Política Fiscal y Financiera. En cualquier caso, refleja el pacto que está en la base de cualquier norma estatutaria que deja sentada cuál es la voluntad de ambos entes públicos aunque estableciendo cuál es el competente para disponer de la materia dentro, claro está, de la necesaria existencia de los tributos cedidos.

petencias por las mismas razones que se han utilizado para justificar el resto de las vertientes de la cesión. Puede incluirse en el concepto de tributo cedido, teniendo en cuenta que no se trata de tributos propios y que es el cedente, el Estado, quien debe disponer el ámbito de dicha cesión con el límite de lo que es un impuesto cedido por contraposición a uno propio: la cesión no puede suponer su conversión, pero la cesión debe existir en la medida en que es un recurso constitutivo de la hacienda autonómica del que no se puede disponer.

No hay concepto constitucional de tributo cedido y, por lo tanto, corresponde su delimitación al legislador de acuerdo con la Constitución que establece esa distinción entre tributos propios y cedidos. De manera que se cede el ejercicio de las competencias aplicativas respecto de los tributos cedidos, tanto de los que lo son totalmente como, en su caso, de los cedidos parcialmente *"de acuerdo con lo establecido en el artículo 204"*.²⁷

La norma estatutaria asume la actual cesión, regulada en la LOFCA, y posibilita la de los impuestos cedidos parcialmente en la idea de que sólo el Estado puede decidir acerca de esa cesión de competencias aplicativas; es decir, parece que, respecto de toda la cesión, el Estatuto asume lo que está incorporado al ordenamiento jurídico y prevé, dentro de lo que establezca la Constitución y la Ley Orgánica, la posibilidad de ampliación de la cesión.²⁸ Esta afirmación, respecto de las competencias aplicativas, no ofrece duda de constitucionalidad alguna dado que todas esas competencias se ceden en la medida prevista en la propia Constitución y de acuerdo con la norma estatal, no estatutaria, que materialice la potestad constitucional respecto de los recursos previstos en el artículo 157.

27. El artículo 204, en sus números 1 y 2, dispone que: *"1. La gestión, recaudación, liquidación e inspección de todos los tributos propios de la Generalitat de Cataluña, así como, por delegación del Estado, de los tributos estatales cedidos totalmente a la Generalitat, corresponde a la Agencia Tributaria de Cataluña.*

2. La gestión, recaudación, liquidación e inspección de los demás impuestos del Estado recaudados en Cataluña corresponderá a la Administración Tributaria del Estado, sin perjuicio de la delegación que la Generalitat pueda recibir de éste, y de la colaboración que pueda establecerse especialmente cuando así lo exija la naturaleza del tributo".

28. Con carácter general, sobre el sistema de financiación, se pronuncia Roig Molés, E. *"La reforma del Estado de las autonomías: ¿ruptura o consolidación del modelo constitucional de 1978?"*, *Revista d'Estudis Autonòmics i Federals*, n.º 3, págs. 172-173.

Por lo demás, respecto de esta última cesión, no hay que olvidar el artículo 156.2 de la norma constitucional que, específicamente, se refiere a la delegación de competencias aplicativas cuando se trata de tributos estatales, previendo esa delegación dentro de lo dispuesto en la ley y en los Estatutos: de manera que se reconoce expresamente que estos últimos atribuyan esa competencia, de acuerdo también con la ley que es, sin duda, estatal aunque distinta de la estatutaria.²⁹

De manera que se atribuye la competencia aplicativa cuyo régimen jurídico se incluye en las normas a través de las cuales opera esa cesión. Pero, además, el artículo 204.1 crea la denominada Agencia Tributaria de Cataluña, a la que corresponde la competencia aplicativa respecto de los tributos propios de la Generalitat, "así como, por delegación del Estado, de los tributos estatales cedidos totalmente..." Ningún problema plantea una norma que se dedica a establecer la forma en que se va a organizar, desde el punto de vista del sujeto, el ejercicio de las competencias aplicativas de los tributos regulados por la Generalitat y de los que le han sido cedidos.³⁰ Entra dentro de sus competencias el decidir la organización de sus servicios administrativos y, en consecuencia, no hay problema de constitucionalidad que pueda plantearse respecto de la atribución estatutaria de una competencia que o es propia o su ejercicio lo tiene por delegación.

El párrafo segundo de ese artículo 204 dispone que, respecto de los tributos cedidos parcialmente y de los no cedidos, las competencias aplicativas, al ser de titularidad estatal, corresponden al órgano que la norma estatal establezca. Es decir, no se atribuye nada a la

29. Puede discutirse si los tributos cedidos se incluyen entre los recursos tributarios del Estado a los que se refiere el artículo 156.2 de la Constitución. Parece que, en la medida en que su organización básica corresponde al Estado y su rendimiento puede ser cedido parcialmente, podría defenderse la necesidad no sólo de cesión específica sino también de delegación expresa, aunque el Tribunal Constitucional alude a que esta última no es necesaria en la medida en que los tributos cedidos son recursos de la Comunidad Autónoma. Puede verse Ferreiro Lapatza, J. J. "El sistema de financiación autonómica de Cataluña: Estatuto y Constitución", *ob. cit.*, p. 68; Pérez Royo, F., Medina Guerrero, M. "Estudio sobre las disposiciones fiscales en la reforma del Estatuto", *ob. cit.*, p. 477 y ss.

30. Puede observarse que, según la dicción de este precepto, la norma transcrita alude a tributos estatales cedidos, calificándolos de "estatales", con lo que podría mantenerse que la cesión del ejercicio de las competencias aplicativas se fundamenta en el artículo 156.2 de la Constitución.

Agencia Tributaria de Cataluña porque la norma estatutaria no puede hacerlo: puede atribuir competencias a la Generalitat, pero esta última no puede organizar su ejercicio si previamente no es su titular.

Es ése un párrafo que podría suprimirse: no tendría trascendencia alguna pues se reduce a incluir un deseo cuya satisfacción no depende de su voluntad unilateral, limitándose a reiterar lo ya dispuesto en el artículo 203.4 al que ya me he referido.³¹

Sin embargo, si se tiene en cuenta lo dispuesto en la segunda parte de ese mismo precepto, podría pensarse que hay una voluntad de delegación o de ejercicio conjunto de esas competencias aplicativas en la medida en que, en su caso, se constituiría un consorcio entre Estado y Generalitat que se encargaría de ejecutar lo que, de momento, no está previsto en norma jurídica alguna y cuya plasmación requeriría norma estatal no estatutaria, generalmente la LOFCA y, en su caso, la ley de cesión.³²

Por último, el artículo 205 del Estatuto, bajo el título *Órganos económico-administrativos*, alude a las funciones revisoras, en vía administrativa y a instancia de parte, de los actos administrativos dictados con ocasión del ejercicio de las funciones aplicativas a las que anteriormente me he referido. En este precepto se establece que dicha competencia revisora, en lo que hace a la vía económico-administra-

31. Establece este precepto que: *"4. Corresponden a la Generalitat la gestión, recaudación, liquidación e inspección de los tributos estatales cedidos totalmente y dichas funciones, en la medida en que se atribuyan, respecto a los cedidos parcialmente, de acuerdo con lo establecido en el artículo 204"*, norma, esta última, que se ha transcrito en la nota número 27.

32. El último inciso del párrafo segundo alude a la posibilidad de que ese consorcio pueda transformarse en la Administración Tributaria de Cataluña, entiendo que sustituyendo a la Agencia del Estado y a la de Cataluña, convirtiéndose, así, en una única administración respecto de todos los tributos sobre los que la Generalitat tenga competencias, sean cedidos o propios. La idea que subyace en este fundamental número 2 del artículo 204 es el deseo de que exista una sola administración tributaria que gestione todos los tributos que se aplican en Cataluña, aunque en esa administración intervenga no sólo la Generalitat, sino también el Estado y, en consecuencia, la desaparición de la actual AEAT. Dispone ese segundo párrafo del número 2 del artículo 204 que: *"Para desarrollar lo previsto en el párrafo anterior, se constituirá, en el plazo de dos años, un consorcio o ente equivalente en el que participarán de forma paritaria la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Agencia Tributaria de Cataluña. El consorcio podrá transformarse en la Administración Tributaria en Cataluña"*

tiva, debe asumirse por la Generalitat, extendiéndose esa función a todos los actos dictados por la Agencia Tributaria de Cataluña.³³

Es aquí donde puede estar el problema: no se trata sólo de los actos dictados con ocasión de la aplicación de los tributos propios, sino también de los totalmente cedidos, y en este punto hay que tener en cuenta que no ha habido cesión de esta función sino exclusivamente de las que se incluyen en la denominada aplicación –gestión, inspección y recaudación, si se sigue la terminología de la Ley General Tributaria–.

Es decir, se atribuyen competencias revisoras respecto de actos administrativos correspondientes a la aplicación de los impuestos cedidos, sin que esta previsión se enmarque en el ámbito propio que le corresponde, o sea, sin que se aluda a la necesidad de delegación por parte del Estado, que es el titular de la competencia, a semejanza de lo que se hace respecto de las competencias aplicativas en sentido estricto. Estas últimas se ejercen por delegación, como consecuencia de la cesión, si la hay; en caso contrario, no cabe ese ejercicio. Así debe entenderse, según mi criterio, el número uno del artículo 204 que ya se ha analizado.

Pues bien, si esto es así, podría pensarse que esta atribución de competencias es inconstitucional al no respetar el reparto entre Estado-Comunidad Autónoma previsto en la Constitución. Sin embargo, si bien se observa, la norma contenida en ese precepto no dispone que esa competencia sea de titularidad de la Generalitat sino que establece que, esta última "*debe asumir*", es decir, cuando pueda, debe asumir dicha competencia y esto sólo sucederá cuando, con esta previsión, se realice la correspondiente por el Estado en la LOFCA y, en su caso, en la ley ordinaria que prevea la cesión.

33. Dispone el artículo 205: "*La Generalitat debe asumir, por medio de sus propios órganos económico-administrativos, la revisión por la vía administrativa de las reclamaciones que los contribuyentes puedan interponer contra los actos de gestión tributaria dictados por la Agencia Tributaria de Cataluña.*

Todo ello, sin perjuicio de las competencias en materia de unificación de criterio que le corresponden a la Administración General del Estado. A estos efectos, la Generalitat y la Administración General del Estado podrán, asimismo, acordar los mecanismos de cooperación que sean precisos para el adecuado ejercicio de las funciones de revisión en vía económico-administrativa."

De manera que no cabe, según mi opinión, oponer tacha de inconstitucionalidad a un precepto que prevé la posibilidad de asumir una competencia, actualmente estatal, de acuerdo con la Constitución. Por lo demás, hay que manifestar que la norma estatutaria respeta absolutamente la competencia estatal y las normas constitucionales al prever la existencia de mecanismos de coordinación y cooperación, en su caso, *“para el adecuado ejercicio de las funciones de revisión en vía administrativa”* absolutamente fundamentales en esta materia que puede afectar al derecho de defensa de los obligados tributarios.³⁴

3.4. Participaciones

Como ya se ha dicho, entre los recursos constitutivos de la hacienda autonómica, el artículo 202 dispone que se incluyan *“d) Los ingresos procedentes del fondo de compensación interterritorial y otras asignaciones establecidas por la Constitución, si procede; e) Otras transferencias y asignaciones con cargo a los presupuestos generales del Estado”*.

Pues bien, a poco que se observe, puede constatarse que se trata de recursos que tienen su origen en ingresos de otro ente público, es decir, son recursos cuya existencia depende de su previsión en el ordenamiento jurídico pero cuya cuantificación como ingresos se realiza por referencia a los correspondientes a otro ente público. De aquí que se pueda afirmar que se concretan en ingresos que se transfieren de un ente público a otro, pero cuya existencia y cuyo régimen jurídico no son disponibles para ninguno de esos entes.³⁵ Y aunque se utilice el término asignación, fondo o transferencia, lo cierto es que el artículo 157 de la Constitución se refiere a las participaciones como

34. El Tribunal Constitucional se ha manifestado expresamente sobre esta posibilidad en la Sentencia 192/2000 de 13 de julio.

35. Se habla con carácter general de transferencias y, dentro de ellas, de participaciones y subvenciones. Sobre estos conceptos, puede verse Rovira i Mola, A. *“Participaciones y subvenciones”*, *Tratado de Derecho Financiero y Tributario Local*, Marcial Pons, 1993, p. 387 y ss.; Quintana Ferrer, E. *Los recursos participativos en el marco de la articulación entre las haciendas autonómica y estatal*, Tirant lo Blanch, 2001; Arias Abellán, M. D. *“Las dotaciones y subvenciones como fuente de ingresos locales en derecho francés”*, *Revista Española de Derecho Financiero*, n.º 63, p. 243 y ss.

recurso constitutivo de la hacienda autonómica y, además, con el carácter de recurso ordinario aunque sin excluir la subvención.

No hay norma alguna que permita concretar el régimen de las participaciones reguladas en las letras d) y e) del artículo 202 pero, como ya he dicho, por su propia naturaleza, no cabe que una sola norma lo concrete en su totalidad. Puede hacerse referencia, como se hace, a su existencia e indisponibilidad y además puede regular criterios básicos o generales a tener en cuenta en su organización interna. Pero no cabe ir más allá: lo impide precisamente el concepto mismo de participación.

Esto último es lo que hace ese artículo 202, previéndolo como recurso con el que ha de contar la Comunidad Autónoma, formando parte de su hacienda y convirtiéndose en indisponible para el Estado. Por lo demás, el Estatuto establece, eso sí, criterios básicos que pueden incidir en las técnicas de cuantificación de las participaciones, debiendo esta última llevarse a cabo en la ley estatal de acuerdo con el reparto de competencias constitucionales en la materia a las que ya he aludido.

En efecto, de acuerdo con esta afirmación, el artículo 206 en desarrollo de los artículos 201.2, en el que se recogen los principios constitucionales de autonomía financiera y suficiencia de recursos, como fundamentales en la ordenación de la hacienda autonómica; 202.1, en el que se dispone la suficiencia de recursos como requisito imprescindible para el ejercicio y la plasmación de las competencias de su titularidad, y 203.1 que, como corolario de esas dos reglas básicas –autonomía y suficiencia de recursos que, de forma reiterada, se recogen en el articulado del Estatuto–, dispone que *“La Generalitat tiene capacidad para determinar el volumen y la composición de sus ingresos en el ámbito de sus competencias financieras, así como para fijar la afectación de sus recursos a las finalidades de gasto que decida libremente”*, regula el cierre del sistema de financiación previsto en este título VI por referencia al concreto mecanismo de fijación de la cuantía de los ingresos con los que plasmar el mandato contenido en ese precepto.³⁶

36. El término *libremente* debe entenderse siempre referido al ámbito de sus competencias y, en consecuencia, se entiende la imposibilidad de gastar invadiendo competencias de otros entes públicos.

En este sentido, el artículo 206 es un precepto básico en el sistema de financiación porque, respecto de los tributos, no se ha establecido medida alguna que difiera de lo establecido en las leyes actualmente en vigor³⁷ sobre todo en lo que se refiere a su configuración jurídica.

Teniendo en cuenta esa situación, sin perjuicio de la más elevada cesión de la recaudación, puede decirse que esta última, la cesión del producto, y la participación, en la medida en que no hay cesión total, se convierten en los recursos centrales de los que se nutre la hacienda autonómica.

Tributos cedidos y participaciones son, efectivamente, los recursos a través de los cuales la Comunidad Autónoma organiza sus ingresos en cuanto a su montante, reflejando el contenido del artículo 203.1, en el que se atribuye potestad de intervención para fijar el volumen de los ingresos en el ámbito de las competencias financieras de las que es titular.³⁸

Pues bien, partiendo de esa idea, el artículo 206 contiene normas reguladoras de ciertos elementos que inciden en la fijación de la cuantía de la participación en los ingresos del Estado. Este último es el que puede concretarlo de acuerdo con la naturaleza de dicho recurso financiero. A esta cuestión dedico seguidamente mi atención.

3.4.1. Régimen jurídico

Poco puede disponer una norma estatutaria respecto del régimen jurídico de cualquier recurso financiero que forme parte de la hacienda. Parece que esta materia no es propia de este tipo de normas puesto que su función es, entre otras, la atribución de competencias y, en su caso, el régimen básico de las mismas. De manera que, en lo que ahora me ocupa, la norma estatutaria se limita a establecer cómo está formada la hacienda autonómica y cuál es ese régimen básico al que he hecho alusión.

37. Sin perjuicio del aumento del porcentaje de participación en la recaudación prevista en las disposiciones adicionales ya analizadas.

38. Ni que decir tiene que también es titular del resto de los recursos e ingresos descritos en el artículo 202.3. Ocurre, sin embargo, que el peso específico, en cuanto a volumen, es menos significativo que el que tienen los tributos cedidos y las participaciones.

Es ésta una afirmación que ha de entenderse, siempre, desde el punto de vista de la atribución de competencias que necesariamente implica el Estatuto.³⁹ En este sentido, la participación es un recurso constitutivo de la hacienda de la Generalitat que es, desde esta perspectiva, indisponible para el ente público sobre cuyos ingresos se participa y cuya concreción corresponde a este último, de acuerdo con la ley que, en particular, lo regule como recurso financiero.

Esto no significa que la norma estatutaria no pueda intervenir en la regulación de su régimen jurídico particular, pero ello debe hacerse en el marco de las competencias atribuidas que, además, no pueden afectar a la naturaleza del recurso de que se trate: en este caso, la participación.

Lo fundamental, a estos efectos, no está en esa naturaleza sino en los criterios que permiten concretar su montante, que es el que se incluye, como ingreso, en la hacienda autonómica. Es decir, dentro del régimen jurídico del recurso participativo, la cuestión que se plantea, y que afecta a ese régimen, no es su naturaleza ni si se trata de un recurso constitutivo, que lo es por mandato constitucional, y en consecuencia estatutario, sino cuáles son los criterios que van a permitir concretar el porcentaje de participación y en qué se participa, es decir, a qué masa monetaria se aplica ese porcentaje.

Éstas son las preguntas que, partiendo de la existencia de ese recurso y sentada su naturaleza, interesa destacar porque son ellas las que permiten concretar las competencias financieras que tiene atribuidas la Generalitat.⁴⁰

3.4.2. Criterios de reparto

Pues bien, a estas últimas cuestiones pretende dar respuesta el artículo 206 cuyo número uno dispone: *“El nivel de recursos financieros de que disponga la Generalitat para financiar sus servicios y com-*

39. Me refiero a que la norma estatutaria atribuye recursos y competencias para su organización, pero no debe entrar en el régimen concreto de la institución de que se trate, competencia que, en el ámbito que me ocupa, corresponde a la ley.

40. Sobre la naturaleza de este recurso, me permito remitir a los autores citados en la nota número treinta y cinco.

petencias se basará en criterios de necesidades de gasto y teniendo en cuenta su capacidad fiscal, entre otros criterios. A estos efectos, los recursos de la Generalitat, entre otros, serán los derivados de sus ingresos tributarios, ajustados en más o menos por su participación en los mecanismos de nivelación y solidaridad”.

Si bien se observa, lo que se está regulando en esta norma es la regla general de la que ha de partirse para concretar el porcentaje de participación, es decir, se está estableciendo que el volumen de ingresos que debe tener la Generalitat para el cumplimiento de sus funciones ha de cuantificarse teniendo en cuenta determinadas variables. En consecuencia, las participaciones también han de tenerlas en cuenta porque ellas, junto a los tributos cedidos, determinan ese volumen de ingresos.

No puede obviarse que el precepto que se está analizando tiene como título *“Participación en el rendimiento de los tributos estatales y mecanismos de nivelación y solidaridad”*, de manera que establece ciertas competencias financieras respecto de las participaciones y, también, respecto de la compensación, asimismo financiera, que está explícitamente consagrada en la Constitución y, además de en el precepto transcrito, implícitamente en el artículo 201.4 de la propia norma estatutaria.

El problema fundamental se traduce en la posible inconstitucionalidad de la norma en la medida en que puede estar imponiendo un mandato al Estado que se traduzca en la imposibilidad de que este último ejerza sus competencias constitucionales. De manera que la cuestión no es que sean unas u otras las variables que deben ser utilizadas ni los parámetros de los que se partan para aplicarlas, sino en si significan o no un límite tal que impidan al Estado ejercer sus potestades.

Si sucede esto último, la norma será inconstitucional; de lo contrario, ningún problema cabrá plantear en la medida en que el Estatuto de Autonomía puede atribuir competencias, también financieras, dentro de lo establecido en el marco constitucional.⁴¹

Pues bien, para enfrentarse a esa cuestión no hay que hacer nada extraordinario: sencillamente, interpretar la norma de acuerdo con los criterios propios de la interpretación jurídica partiendo, en primer lugar, del dato de la letra de la ley. Así, puede afirmarse que lo único que se está estableciendo es que los ingresos autonómicos sean suficientes para el ejercicio de las competencias atribuidas, cuestión ésta que ratifica el mandato constitucional. Además dispone que, para fijar la cuantía de esos ingresos que materializan la suficiencia, han de tenerse en cuenta, entre otros criterios, la necesidad del gasto y la capacidad fiscal: es decir, el volumen de ingresos disponibles ha de concretarse teniendo en cuenta diversas variables, entre las que se incluyen las establecidas en el precepto, especificándose, respecto de la primera, la necesidad de relacionarla con la población tal y como dispone el propio artículo 206.6.⁴²

Según mi criterio, el contenido de este precepto es absolutamente abierto y no impide ni excluye la intervención del Estado en el ejercicio de sus competencias. No puede olvidarse la naturaleza de la participación que, por definición, exige la intervención de dos entes públicos que concreten su organización. Ambos deben ser titulares de competencias suficientes que permitan plasmar esa naturaleza. Para la Comunidad Autónoma, es un recurso constitutivo de su hacienda y alguna posibilidad de intervención en su ordenación jurídica debe de tener si se quiere afirmar esa natura-

en la reforma del Estatuto catalán ¿es compatible con el orden constitucional?", *ob. cit.*, p. 67 y ss.; Pagès i Galtés, J. "Financiación autonómica, local y sectorial en el nuevo Estatuto de Cataluña", *ob. cit.*, p. 108 y ss. Hay que recordar que el artículo 157.3 de la Constitución alude al término *competencias financieras* de manera expresa y, aunque el Tribunal Constitucional haya matizado esa consideración, lo cierto es que ese precepto establece que la LOFCA puede delimitar el ejercicio de las competencias financieras, delimitación que sólo puede realizarse si previamente existe la competencia. Esta última está atribuida en la Constitución y puede ser regulada en el Estatuto de Autonomía. Ni este último puede invadir competencias estatales en la materia –artículo 157.3– ni el Estado puede ir más allá de lo que es delimitación del ejercicio de las competencias financieras. El Tribunal Constitucional se ha pronunciado sobre las participaciones en las recientes sentencias 13/2007, de 18 de enero y 58/2007, de 14 de marzo.

42. Dispone este artículo y número que: "6. Debe tenerse en cuenta, como variable básica para determinar las necesidades de gasto a que se refiere el apartado 1, la población, rectificadas por los costes diferenciales y por variables demográficas, en particular, por un factor de corrección que será en función del porcentaje de población inmigrante. Asimismo, deben tenerse en cuenta la densidad de población, la dimensión de los núcleos urbanos y la población en situación de exclusión social".

leza: no creo que haya diferencia con otros recursos como puede ser el tributo.

Partiendo de la naturaleza de la participación y de su carácter de recurso constitutivo previsto en el artículo 157.1a) de la Constitución, la Comunidad Autónoma es titular de ciertas competencias que le permiten regular los elementos que delimitan a este recurso. La norma que atribuye competencias es la estatutaria y, en consecuencia, es en ella donde deben establecerse las que correspondan respecto de las participaciones como se hace con toda la actividad financiera de que es titular ese ente público.⁴³

La inclusión de determinadas variables a tener en cuenta para la cuantificación de la participación, como son la necesidad de gasto y la capacidad fiscal, no supone limitación de las competencias que corresponden al Estado básicamente previstas en el artículo 157.3, norma que se inscribe en la necesidad de dar cumplimiento a otros preceptos constitucionales contenidos en los artículos 138, 149.1.14 y 156 que responden, entre otros, a los mandatos de igualdad, unidad de mercado, solidaridad y prohibición de privilegios.⁴⁴

Cabe decir que esas variables son absolutamente lógicas si se piensa en qué es una participación como recurso financiero que, sin alternativa posible, ha de estar vinculado al gasto y, en particular, a su necesidad. Esta última ha de estar además vinculada a la población, como viene establecido en el número 6 del artículo 206. Lo que quiero decir es que, si no estuvieran previstas en la norma estatutaria, deberían incluirse en la norma estatal que las regulara tal y como se hace en la LOFCA, haciendo efectiva la competencia del Estado, que no es incompatible con la reconocida a las comunidades autónomas y

43. Las competencias financieras están expresamente atribuidas en la Constitución sin que sea necesaria la interposición del Estatuto asumiéndolas. Pero eso no impide que pueda entrar a regularlas en lo que sea constitucionalmente posible, respetando la previsión del artículo 157.3. Se trata de una competencia autonómica y como tal puede incluirse en la norma estatutaria.

44. Véase Ferreiro Lapatza, J. J. "El sistema de financiación autonómica de Cataluña: Estatuto y Constitución", *ob. cit.*, p. 39 y ss.; Pérez Royo, F., Medina Guerrero, M. "Estudio sobre las disposiciones fiscales en la reforma del Estatuto de Cataluña", *ob. cit.*, p. 437 y ss.; Quintana Ferrer, E. "La financiación de la Generalitat en el Estatuto de Autonomía de Cataluña", *ob. cit.*, p. 39 y ss.

cuyo ejercicio puede ser regulado unilateralmente por el Estado, de acuerdo con los mandatos recogidos en los artículos citados anteriormente.⁴⁵

La competencia atribuida a la Generalitat da cumplimiento, asimismo, al artículo 157.1 de la norma constitucional que dispone que la participación es un recurso constitutivo de la hacienda autonómica que debe organizarse con autonomía. El establecimiento de variables genéricas que no impiden la existencia de otras que puedan establecerse por el Estado y que requieren concreción, precisamente por su carácter, es lo que permite hablar de recurso propio con capacidad en su ordenación jurídica.

Me he referido a mandatos constitucionales cuyo cumplimiento debe realizar el Estado. Pues bien, en ese orden de consideraciones, el párrafo segundo del número uno del artículo al que estoy aludiendo establece expresamente que: *"A estos efectos, los recursos de la Generalitat, entre otros, serán los derivados de sus ingresos tributarios, ajustados en más o menos por su participación en los mecanismos de nivelación y solidaridad"*, es decir, hay que tener en cuenta, en la participación, las reglas de la solidaridad en corrección de las particularidades que impidan la nivelación en la prestación de servicios pero, también, las que impliquen la existencia de privilegios en el sentido de lo dispuesto en el artículo 138.2 de la Constitución y que tiene su reflejo en el artículo 201.4 del Estatuto.

De manera que se parte de los ingresos tributarios del Estado, cedidos y no cedidos, es decir, los que manifiestan la capacidad fiscal, pero en su cuantía como participación, para calcular el volumen de los ingresos financieros suficientes deben tenerse en cuenta las necesidades de gasto, concretadas por referencia, entre otras variables, a la población y teniendo en cuenta la necesaria solidaridad que ha de plasmar el Estado.

Así, este último puede y debe intervenir, delimitando cómo entiende y cómo se materializa este principio, el de solidaridad, que incluye los que anteriormente se han mencionado pero que incluye

45. En este sentido, pueden verse las sentencias del Tribunal Constitucional 13/2007, de 18 de enero y 58/2007, de 14 de marzo.

también la ausencia de privilegios financieros. En este sentido, debe entenderse el mandato del artículo 206.5 al disponer que: *"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"*.⁴⁶

La base sobre la que se ha de aplicar el porcentaje de participación es la recaudación local de los tributos y es en la concreción de ese porcentaje donde hay que tener en cuenta las reglas a las que se ha hecho referencia. Éste es el criterio general que no impide que se module por el Estado, de acuerdo con esos principios, a través del ejercicio de sus competencias que, según mi criterio, resultan respetadas en el artículo 201.1.

Pero, además, el precepto estatutario que regula la competencia financiera de la Generalitat sobre las participaciones dispone en el número dos: *"La Generalitat participará en el rendimiento de los tributos estatales cedidos. El porcentaje de participación se establecerá teniendo en cuenta sus servicios y competencias"*, es decir, el volumen de ingresos se calculará a través de la participación y deberá tener en cuenta el rendimiento procedente de los tributos cedidos cuyo importe está expresamente previsto en la ley correspondiente –LOFCA y Ley de Cesión– y en el propio Estatuto. De manera que una parte del ingreso total proviene de la cesión y el resto del concreto porcentaje de participación que corresponda de acuerdo con los principios básicos mencionados.

Una última palabra respecto del contenido de la norma prevista en el número tres de este artículo 206.⁴⁷ Se incorpora en este precep-

46. Puede consultarse García Novoa, C. "El sistema de financiación en la reforma del Estatuto catalán ¿es compatible con el orden constitucional?", *ob. cit.*, p. 100 y ss.; Bosch i Roca, N. "El model de finançament autonòmic del projecte de reforma de l'Estatut de Catalunya", *Revista catalana de Dret Públic*, n.º 32, págs. 28-29 y, de la misma autora, "El finançament dels governs subcentrals en els països federals", *Revista d'Estudis Autonòmics i Federals*, n.º 3, págs. 112-118, en el que da noticia del sistema de financiación incorporado al Estatuto. Con carácter general, sobre este tema puede verse Fernández Gómez, N. "La participación en los ingresos del Estado", en *25 años de financiación autonómica*, Universidad de Cantabria, 2005, p. 115 y ss.

47. Dispone el artículo 206.3 que: *"Los recursos financieros de que disponga la Generalitat podrán ajustarse para que el sistema estatal de financiación disponga de recursos suficientes"*

to una variable que, quizá, pueda plantear duda de constitucionalidad precisamente por su tenor literal. Se ha dicho que el contenido de este artículo está vinculado a la concreción del régimen jurídico de uno de los recursos financieros de los que dispone la Generalitat, tal y como, por ejemplo, se hace respecto de los tributos en el artículo 203. Régimen jurídico de la competencia autonómica y no de la figura particular. Pues bien, en este precepto se dispone que las técnicas de nivelación y solidaridad que deban aplicarse para concretar el volumen de ingresos de la Generalitat han de tener en cuenta el esfuerzo fiscal similar de los que contribuyen a la nivelación y de los que reciben para conseguirla.

En los mecanismos de nivelación y de solidaridad se garantiza un nivel homogéneo de prestación de servicios pero, al mismo tiempo, se exige que los ciudadanos hagan un esfuerzo fiscal similar, convirtiéndose, así, en un límite a la solidaridad en iguales términos que lo hace el número cinco del artículo que se comenta. La cuestión está en concretar si estos preceptos que contienen cláusulas limitativas se convierten en preceptos que impidan la intervención del Estado en el ejercicio de sus competencias constitucionales. Pues bien, de la letra de la norma podría pensarse que es un mandato que no admite modulación, al utilizar los siguientes términos: *"siempre y cuando lleven a cabo un esfuerzo fiscal también similar"*, y es que las palabras *"siempre y cuando"* parece que indican que es el único criterio a tener en cuenta.

Desde luego, si ésta fuera la interpretación que prevalece, podría mantenerse la posible vulneración de la norma constitucional al anular cualquier margen de intervención al Estado en el ejercicio de sus competencias, pero también puede entenderse que la fijación del concepto esfuerzo fiscal similar debe concretarse precisamente por el Estado al ser suya la competencia para garantizar la plasmación de la nivelación y de la solidaridad y la plasmación de la ausen-

para garantizar la nivelación y solidaridad a las demás comunidades autónomas, con el fin de que los servicios de educación, sanidad y otros servicios sociales esenciales del Estado del bienestar prestados por los diferentes gobiernos autonómicos puedan alcanzar niveles similares en el conjunto del Estado, siempre y cuando lleven a cabo un esfuerzo fiscal también similar. En la misma forma y si procede, la Generalitat recibirá recursos de los mecanismos de nivelación y solidaridad. Los citados niveles serán fijados por el Estado".

cia de privilegios tal y como se dispone en la propia Constitución y se reitera en el Estatuto.⁴⁸

3.5. Otros recursos financieros

Termina el Estatuto dedicando los consiguientes artículos a regular el resto de los recursos financieros que forman la hacienda de cualquier ente público. Me estoy refiriendo a la deuda pública y al patrimonio, que son recursos de los que se obtienen ingresos y que, además, tienen esa finalidad.⁴⁹ Se trata de lo que el artículo 213 denomina recurso al endeudamiento y cuyo régimen jurídico no plantea problema alguno en la medida en que su condición de recurso financiero autonómico se contiene en el artículo 157.1 de la Constitución y la competencia financiera de la que es titular la Generalitat debe ejercerse, como establece literalmente el precepto estatutario citado, "*respetando los principios generales y la normativa estatal*", de manera que ninguna duda respecto de este recurso financiero ni de las competencias atribuidas en relación con su organización y utilización.

Otro tanto cabe decir respecto del patrimonio cuya administración corresponde a la Generalitat y de la que pueden derivarse ingresos de derecho privado, incluidos, claro está, tanto en la Constitución –artículo 157.1– como en el propio Estatuto –artículo 202.3–.⁵⁰

48. Véase Bosch i Roca, N. "El model de finançament autonòmic del projecte de reforma de l'Estatut de Catalunya", *ob. cit.*, págs. 28-29; Ferreiro Lapatza, J. J. "El sistema de financiación autonómica de Cataluña: Estatuto y Constitución", *ob. cit.*, p. 68; García Novoa, C. "El sistema de financiación en la reforma del Estatuto catalán ¿es compatible con el orden constitucional?", *ob. cit.*, p. 103; Girón Reguera, E. "La incidencia de la reforma de los Estatutos de Autonomía en la financiación autonómica", *ob. cit.*, págs. 97-100.

49. Hay otros ingresos que no provienen de recursos financieros pero que, claro está, también forman parte de los ingresos aunque escapen al análisis del derecho financiero en lo que se refiere a su organización jurídica.

50. Los ingresos procedentes del patrimonio tienen una importancia relativa en el ámbito de la financiación, sin entrar ahora en el análisis de los precios públicos, cuya relevancia ha sido creciente hasta los conocidos pronunciamientos del Tribunal Constitucional. En cuanto a la deuda pública, cabe recordar el uso limitado que debe hacerse por respeto a los criterios de estabilidad presupuestaria presentes en el ordenamiento jurídico y a los que alude expresamente el artículo 214 del Estatuto, adecuándose, desde esta perspectiva, al reparto de competencias financieras realizado por la Constitución, al establecer que: "*Corresponde a la Generalitat el establecimiento de los límites y condiciones para alcanzar los objetivos de estabilidad presupuestaria dentro de los principios y la normativa estatal y de la Unión Europea*".

RESUMEN

El objeto del artículo es el análisis del sistema de financiación establecido en el Estatuto de Autonomía de Cataluña. El trabajo se centra fundamentalmente en el estudio de las competencias atribuidas a la Generalitat respecto de los ingresos públicos, haciendo especial hincapié en los que provienen de los tributos y de las participaciones por ser los más importantes de entre los que son de su titularidad. El artículo trata, por tanto, del régimen de distribución de competencias en esta materia entre el Estado y la Comunidad Autónoma desde la perspectiva constitucional, centrándose en la forma en que se ha incorporado al Estatuto de Autonomía y planteando cuestiones sobre la posible inconstitucionalidad de determinados preceptos, sobre todo respecto de los tributos cedidos y de las participaciones. En particular, se analiza desde esta perspectiva tanto el régimen de la cesión de los impuestos como el correspondiente a los criterios de reparto de las participaciones. Es en estas fuentes de financiación en las que se proyectan fundamentalmente los principios informadores del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas establecido en la Constitución, que se centran en el principio de autonomía y en el de solidaridad, convirtiéndose en las reglas sobre las que gira el análisis que se lleva a cabo en este trabajo.

Palabras clave: competencias financieras; solidaridad; impuesto cedido; participación; criterios de reparto.

RESUM

L'objecte de l'article és l'anàlisi del sistema de finançament establert en l'Estatut d'autonomia de Catalunya. El treball se centra fonamentalment en l'estudi de les competències atribuïdes a la Generalitat respecte dels ingressos públics, fent especial èmfasi en aquells que provenen dels tributs i de les participacions per ser els més importants d'entre els que són de la seva titularitat. L'article tracta, per tant, del règim de distribució de competències en aquesta matèria entre l'Estat i la comunitat autònoma des de la perspectiva constitucional, centrant-se en com s'ha incorporat a l'Estatut d'autonomia i plantejant qüestions sobre la possible inconstitucionalitat de determinats preceptes, sobre tot respecte dels tributs cedits i de les participacions. En particular, s'analitza des d'aquesta perspectiva tant el règim de la cessió dels impostos com els criteris de repartiment de les participacions. És en aquestes fonts de finançament en les que es projecten fonamentalment els principis informadors del sistema de finançament de les comunitats autònomes establert en la Constitució, que se centren en el principi d'autonomia i en el de solidaritat, convertint-se en les regles sobre les quals gira l'anàlisi que es porta a terme en aquest treball.

Paraules clau: competències financeres; solidaritat; impost cedit; participació; criteris de repartiment.

ABSTRACT

This article analyses from the perspective of the constitutional distribution of powers, the new funding system of the Catalan government as established by the 2006 Statute of Autonomy. It focuses on the analysis of those powers on revenues that the 2006 Statute gives to the Catalan government, more specifically on the analysis of the powers on taxes and on the competences for participating in the arising and/or management of central government's taxes. The article seeks to evaluate the extent to which these new sources of financing established by the new Statute, are formally and substantially in line with the principles the Spanish Constitution establishes as part of the structure of the financing system of the Autonomous Communities, the principle of autonomy and the principle of solidarity.

Key words: financial competences; solidarity principle; ceded taxes; participation; distribution criteria.