



UNIVERSITAT  
POLITÈCNICA  
DE VALÈNCIA



# *Estudio sobre el sistema de financiación autonómico español*

*UNIVERSIDAD POLITÉCNICA DE VALENCIA*

*GRADO EN GESTIÓN Y ADMINISTRACIÓN PÚBLICA*

*CURSO 2015/2016*

*Trabajo Fin de Grado*

*ALUMNO: ANTIGA MARTÍ, JOSE*

*TUTOR: COMPANY CARRETERO, FRANCISCO JAVIER*

Valencia, Septiembre 2016

## **Glosario de abreviaturas.**

**CCAA:** Comunidades Autónomas.

**UE:** Unión Europea.

**CE:** Constitución Española.

**RD:** Real Decreto

**BOE:** Boletín Oficial del Estado.

**LOFCA:** Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

**AEAT:** Agencia Tributaria

**TC:** Tribunal Constitucional.

**STC:** Sentencia Tribunal Constitucional.

**FJ:** Fundamento Jurídico.

**CPFF:** Consejo Política Fiscal y Financiera.

**INAP:** Instituto Nacional de Administración Pública.

**IRPF:** Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

**IVA:** Impuesto sobre el Valor Añadido.

**IS:** Impuesto de Sociedades

**FCI:** Fondo de Compensación Interterritorial

**FSG:** Fondo de Suficiencia Global

## Índice Tablas

TABLA 1. VARIABLES PARTICIPACIÓN CCAA EN FONDO.....	69
TABLA 2. TIPOS IMPOSITIVOS IGIC.....	90
TABLA 3. TIPOS IMPOSITIVOS.....	103
TABLA 4. BASE GENERAL IRPF NAVARRA.....	116
TABLA 5. BASE GENERAL IRPF RESTO CCAA.....	116
TABLA 6. TIPOS IMPOSITIVOS IMP. PATRIMONIO. ....	117
TABLA 7. TIPOS IRPF VIZCAYA .....	129
TABLA 8. TRAMO IRPF GUIPÚZCOA.....	129
TABLA 9. TRAMO IRPF ÁLAVA.....	129
TABLA 10. TRAMOS IRPF RESTO CCAA .....	130
TABLA 11. TIPOS SOCIEDADES ÁLAVA.....	131
TABLA 12. TRAMOS PATRIMONIO ÁLAVA.....	131
TABLA 13. TRAMOS PATRIMONIO VIZCAYA .....	132
TABLA 14. TRAMOS PATRIMONIO GUIPÚZCOA.....	132
TABLA 15. SUCESIONES Y DONACIONES ÁLAVA.....	133
TABLA 16. SUCESIONES Y DONACIONES GUIPÚZCOA .....	133
TABLA 17. SUCESIONES Y DONACIONES VIZCAYA.....	134
TABLA 18. TIPOS RENTA NO RESIDENTES ÁLAVA.....	135
TABLA 19. TIPOS RENTA NO RESIDENTES GUIPÚZCOA .....	136
TABLA 20. TIPOS RENTA NO RESIDENTES VIZCAYA.....	136
TABLA 21. ANEXO TABLAS CAPÍTULO 5.....	1

## Índice Figuras.

FIGURA 1. SUPUESTOS AUTORIZACIÓN POR EL ESTADO DE OPERACIONES DE CRÉDITO. ....	62
FIGURA 2. MODIFICACIONES FCI.....	63
FIGURA 3. APORTACIÓN COMUNIDAD FORAL NAVARRA AL ESTADO 2010-2014.....	121
FIGURA 4. CÁLCULO APORTACIÓN COMUNIDAD FORAL NAVARRA AL ESTADO AÑO BASE.....	123
FIGURA 5. PRINCIPIOS RELACIONES TRIBUTARIAS .....	126
FIGURA 6. PRINCIPIOS RELACIONES FINANCIERAS.....	127
FIGURA 7. CÁLCULO CUPO AÑO BASE 2007.....	141

## Índice de contenido

CAPITULO 1. INTRODUCCIÓN .....	5
1.1 Resumen.....	5
1.2 Objeto del TFG.....	5
1.3 Objetivos del TFG .....	5
CAPITULO 2. METODOLOGÍA Y ESTRUCTURA DOCUMENTAL .....	6
2.1 Metodología .....	6
2.2 Estructura documental.....	6
CAPITULO 3. MARCO NORMATIVO BÁSICO .....	7
3.1 Constitución Española.....	8
3.2 Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas .....	14
3.3 Estatutos de Autonomía .....	16
3.4 Acuerdos Consejo Política Fiscal y Financiera .....	20
CAPITULO 4. PRINCIPIOS INFORMADORES DE LA FINANC. AUTONÓMICA .....	23
4.1 Principio Autonomía Financiera.....	23
4.2 Principio de suficiencia financiera.....	26
4.3 Principio de igualdad territorial .....	28
4.4 Principio de solidaridad interterritorial.....	30
4.5 Principio de coordinación financiera .....	32
CAPÍTULO 5. REGÍMEN COMÚN .....	35
5.1 Impuestos cedidos .....	36
5.2 Participaciones en ingresos del Estado .....	49
5.3 Impuestos Propios.....	51
5.4 Tasas y contribuciones especiales .....	55
5.5 Recargos sobre tributos estatales .....	56

5.6 Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de Dcho. Privado.....	60
5.7 Operaciones de crédito .....	61
5.8 Fondo de Compensación Interterritorial.....	62
5.9 Funcionamiento del sistema.....	66
CAPÍTULO 6. LAS ESPECIALIDADES DE CANARIAS, CEUTA Y MELILLA .....	75
6.1 Régimen especial Canarias.....	75
6.2 Régimen especial Ceuta y Melilla.....	98
CAPÍTULO 7. RÉGIMENES FORALES .....	105
7.1 Antecedentes históricos .....	105
7.2 Convenio y Concierto. Diferencias.....	110
7.3 Convenio económico .....	112
7.4 Concierto económico.....	125
8. CONCLUSIONES .....	144
BIBLIOGRAFIA.....	147
ANEXO.....	1

# **CAPITULO 1. INTRODUCCIÓN**

## **1.1 Resumen**

El sistema de financiación autonómico en España siempre ha sido una cuestión de debate importante y más en la actualidad debido a la irrupción de nuevos partidos políticos, deudas históricas... En este trabajo se analizará en profundidad dicho sistema con sus dos regímenes, el foral y el común, y se obtendrán conclusiones sobre su adecuación a los principios constitucionales y al momento actual.

## **1.2 Objeto del TFG**

El objeto es la realización de un trabajo que permita conocer con suficiente profundidad el sistema de financiación español y, a su vez, posibilite el análisis del mismo para poder identificar si el actual sistema de financiación es adecuado, solidario y justo con todos los ciudadanos y territorios de España por igual.

## **1.3 Objetivos del TFG**

El presente trabajo consta de un objetivo principal, que es el dar a conocer el sistema de financiación en nuestro país y cuatro objetivos específicos que consisten en:

1. Detallar el marco normativo y los principios en lo que se tienen que basar los regímenes del sistema de financiación.
2. Desarrollar el sistema de financiación de régimen común así como las peculiaridades de la Comunidad Autónoma de Canarias y las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla.
3. Desarrollar los regímenes forales aplicables en País Vasco y Navarra.
4. Aportar conclusiones que ayudarán a determinar si el actual sistema de financiación existente en España es adecuado y cumple con los principios constitucionales en que se basa.

## **CAPITULO 2. METODOLOGÍA Y ESTRUCTURA DOCUMENTAL**

### **2.1 Metodología**

La metodología utilizada para la realización del presente trabajo ha sido, en primer lugar, recopilar información relacionada con el tema objeto de trabajo (estado del arte) para su estructuración y definición.

Posteriormente, se ha seguido una tarea de búsqueda de normativa y legislación para establecer el marco normativo y los principios que sirven de base para el sistema así como información sobre el funcionamiento de los regímenes para proceder a su posterior análisis y desarrollo.

Por último, se ha procedido a la formulación de las conclusiones en base al trabajo realizado.

### **2.2 Estructura documental**

Siguiendo esta metodología el trabajo queda estructurado en cuatro fases:

1. Introducción: Resumen y definición del objeto y los objetivos del trabajo así como de la metodología seguida para la realización del mismo. Se establece en los capítulos 1 y 2.
2. Marco teórico: Engloba los capítulos 3 y 4 que hacen referencia al marco normativo común y a los principios constitucionales de las sobre los que se asienta el sistema de financiación español.
3. Estudio del sistema: Capítulos 5, 6 y 7 en los que se aborda desde una perspectiva tanto teórica como práctica cada uno de los regímenes que conforma dicho sistema de financiación.
4. Conclusiones: Se muestran las ideas finales fruto de la realización del trabajo.

## CAPITULO 3. MARCO NORMATIVO BÁSICO

Según Girón Reguera, E. (2003, p.91) las fuentes encargadas de la regulación del sistema de financiación autonómico son principalmente:

- La Constitución como norma suprema del ordenamiento jurídico español posibilita que a través de sus Estatutos las Comunidades autónomas asuman competencias financieras.
- Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), que establece el marco normativo en el cual las Comunidades Autónomas han de desarrollar sus competencias financieras asumidas en sus estatutos<sup>1</sup>, articulando el ejercicio de las mismas.
- Los Estatutos de Autonomía, normas a través de las cuales y fundamentadas en la CE asumen competencias en materia financiera (art. 148.1.1)<sup>2</sup>.

La base de cualquier modelo de financiación autonómica quedará constituida de acuerdo a este marco normativo básico o bloque de constitucionalidad<sup>3</sup> debido a su superioridad normativa<sup>4</sup>.

También, en un carácter más secundario, se regula por otras normas estatales como son los acuerdos de financiación adoptados por las Comisiones Mixtas o el Consejo de Política Fiscal<sup>5</sup>, Leyes de Presupuestos Generales del Estado y en el ámbito autonómico por las leyes de Hacienda y leyes de presupuesto de cada CCAA.

---

<sup>1</sup> Disposición Final LOFCA “Las normas de esta Ley serán aplicables a todas las Comunidades Autónomas, debiendo interpretarse armónicamente con las normas contenidas en los respectivos Estatutos.

<sup>2</sup> “Organización de sus instituciones de autogobierno”

<sup>3</sup> STC 66/1985 (FJ 1º) “conjunto de disposiciones utilizables como parámetro de la legitimidad constitucional de las leyes”.

<sup>4</sup> Principio de jerarquía normativa contemplado en el art.9.3 CE.

<sup>5</sup> Órgano creado en 1.980 con el objetivo de adecuar la coordinación entre la actividad financiera de las Comunidades Autónomas y de la Hacienda del Estado.



### 3.1 Constitución Española

La Constitución dio lugar a un modelo territorial nunca visto en España, el modelo autonómico o Estado Autonómico como lo denominó Garrido Falla. En ésta se establecía que las Comunidades Autónomas, tendrían autonomía para la organización de las propias instituciones de autogobierno; una autonomía administrativa o administración propia y una autonomía financiera o capacidad para aprobar su propio presupuesto.<sup>6</sup>

La Constitución establece en su art 149.1.14 que el Estado tiene competencia exclusiva en la “Hacienda General y deuda del Estado”, constituida ésta por la hacienda del Estado, por lo fundamental y básico de otras haciendas públicas y por la hacienda autonómica y local.<sup>7</sup>

Como señala Ferreiro Lapatza, J.J (2006,p.41) en la Constitución queda perfilada y concretada la competencia genérica para regular el núcleo de la hacienda de todos los entes públicos respecto a determinadas materias cuya regulación en ocasiones exige, el rango de ley orgánica o leyes ordinarias.

A este respecto, se podrán admitir los decretos legislativos (art. 82) por tener rango de ley y siempre que la ley de bases defina claramente los elementos esenciales del tributo (hecho imponible y sujeto pasivo especialmente), pero en ningún caso será admisible la figura del decreto-ley (art. 86), ni siquiera para modificar el tributo previamente establecido en una ley, ya que es sumamente difícil fijar el límite entre la creación y la modificación de un tributo, que generalmente afectará a sus elementos esenciales

---

<sup>6</sup> STC 4/1981 “autonomía de un ente se caracteriza por el requisito de estar dotado de competencias que reúnan las notas de exclusividad y decisoriedad, pues la autonomía no es sino autodeterminación, determinación libre en cuanto a la actuación dentro del marco del Ordenamiento Jurídico, libertad de determinación que no es posible si la competencia a ejercitar no decide el asunto o lo hace condicionada a otra intervención, aunque sin perjuicio, naturalmente, de la existencia de técnicas de control de legalidad.”

<sup>7</sup> STC 96/1990

Como señala el TC en la sentencia 102/2005 "si bien la reserva de ley en materia tributaria ha sido establecida por la Constitución de manera flexible, tal reserva cubre los criterios o principios con arreglo a los cuales se ha de regir la materia tributaria, y concretamente la creación ex novo del tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo".

Por supuesto, según el régimen de distribución de competencias, la reserva de ley se llevará a cabo por ley estatal o autonómica.

La Constitución subraya de forma expresa en su artículo 133.1, que «la potestad originaria para establecer tributos corresponde exclusivamente al Estado mediante ley». Con ello resalta la importancia del poder tributario como manifestación del poder financiero e indica que el poder financiero del Estado sólo aparece condicionado y limitado por la propia Constitución, mientras que las comunidades autónomas lo están también en este terreno por la Constitución y las leyes. (Girón Reguera, 2002, p.92)

De esta manera, el art.133.2 establece «Las comunidades autónomas y las corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes».

Albiñana García-Quintana (1996, p.265) señala que las CC.AA y las corporaciones locales también gozarán de poder financiero entendido este como:

- Capacidad para organizar un sistema de ingresos y gastos, así como de regular las fuentes de ingresos y la autorización de los gastos, lo que exige potestad normativa, al menos reglamentaria.
- Aplicación efectiva de las normas previamente establecidas, lo que implica potestad administrativa o de gestión.
- Derecho a percibir ingresos y a disponer de ellos.

Leyes distintas y de distinto rango pueden condicionar el ejercicio del poder financiero de las comunidades autónomas. Las corporaciones locales pueden estar condicionadas por leyes del Estado y de la comunidad autónoma a la que pertenezcan.

El artículo 156 CE establece la autonomía financiera en sí de las Comunidades Autónomas, refiriéndose al desarrollo y ejecución de las competencias que les corresponden.<sup>8</sup>

El artículo 157 enumera los recursos financieros de que se sirven las Comunidades Autónomas de régimen general para su financiación.

- Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado, recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.<sup>9</sup>
- Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.<sup>10</sup>
- Transferencias de un fondo de compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los presupuestos del Estado.<sup>11</sup>
- Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.<sup>12</sup>
- El producto de las operaciones de crédito.<sup>13</sup>

---

<sup>8</sup> STC 37/1987 de 26 de marzo, "... la Constitución concede autonomía financiera a las Comunidades Autónomas para el desarrollo y ejecución de sus competencias". Asimismo la STC 14/1989 de 26 de enero, se pronuncia en términos similares afirmando que la potestad de gasto de las Comunidades Autónomas no permite a éstas financiar o subvencionar cualquier clase de actividad, "sino tan solo aquéllas sobre las cuáles tengan competencias, pues la potestad de gasto no es título competencial que pueda alterar el orden de competencias diseñado por la Constitución y los Estatutos de Autonomía".

<sup>9</sup> STC 15/1990 en la que se afirma la potestad de las Comunidades Autónomas de establecer esos recargos, como una posibilidad que nace directamente de la LOFCA y no necesita de una Ley específica interpuesta entre aquélla y la norma autonómica que establece el recargo (fundamento jurídico 4º).

<sup>10</sup> (SSTC 37/1981, de 16 de noviembre y 46/1985, de 26 de marzo y 31/2010).

<sup>11</sup> Art 158.2 CE "Con el fin de corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad, se constituirá un Fondo de Compensación con destino a gastos de inversión, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas y provincias, en su caso."

<sup>12</sup> Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales señala que los ingresos de Derecho privado son los rendimientos procedentes del patrimonio propio de las Entidades locales, así como las adquisiciones a título de herencia, legado o donación. También son ingresos de este tipo los obtenidos por la enajenación de bienes del patrimonio de las Entidades locales como consecuencia de la desafectación como bienes de dominio público y venta posterior. Este tipo de ingresos no puede destinarse a la financiación de gastos corrientes con ciertas excepciones.

<sup>13</sup> STC 11/1984, de 2 de febrero, en la que afirma la facultad estatal de acuerdo con el principio de coordinación de las Haciendas de las Comunidades Autónomas con la del Estado para autorizar a éstas a realizar operaciones de crédito (fundamento jurídico 6º).

Una reciente publicación (Revista catalana de dret públic, 2006, p.42) establece que en el art. 157.1 se indica el carácter cerrado de la lista que en él se contiene. De tal forma que las comunidades autónomas no sólo pueden, sino que deben constituir su hacienda pública sobre la base de todos y cada uno de los recursos en ella enumerados, sin que el Estado pueda privarles de ellos.

Pero la Constitución impone también ciertos límites. Así, la Constitución prohíbe las fronteras fiscales dentro del Estado al prohibir a las comunidades autónomas la adopción de «medidas tributarias que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios» (artículo 157.2), y prohíbe a las comunidades autónomas la configuración de una hacienda autonómica basada en el privilegio (artículo 138).

Este privilegio se entendería como quienes habiten en el territorio de una Comunidad Autónoma contribuyan en menor proporción que los que residen en otra diferente a los gastos que el Estado tiene que realizar en servicios comunes a ciudadanos de todas las Comunidades Autónomas.

“Es posible y normalmente pacífico el funcionamiento autonómico de las partes del todo, pero integradas, asimismo, todas ellas en un sistema global en el que todas quedan trabadas armónicamente.” (Muñoz Machado, 1982)

Conforme al art 157.2 una comunidad autónoma no puede gravar con sus impuestos bienes en el territorio de otra, ni las rentas derivadas de tales bienes, ni los hechos realizados o las actividades desarrolladas en su territorio.

En cambio, a tal respecto, la STC 150/1990 afirma que “no contraviene la prohibición aludida el hecho de que se imponga un recargo sobre la renta de las personas físicas domiciliadas en la Comunidad Autónoma, aun cuando estas rentas provengan de bienes situados fuera de la Comunidad  
(Caso, por ejemplo, de las rentas de capital inmobiliario procedentes de bienes inmuebles situados fuera de la Comunidad de que se trate).

El artículo 158 recoge la posibilidad de que se establezca una asignación a las Comunidades Autónomas en función del volumen de competencias estatales que hayan asumido y para que se garantice un nivel mínimo de prestación de servicios públicos fundamentales en todos los territorios en los Presupuestos Generales del Estado. (Herrero Carmen, 1992, p.52)

Según señala Ferreriro Lapatza, J.J (2006, p.47) el Estado, respecto a la hacienda de las Comunidades Autónomas, puede:

- Regular, mediante una ley orgánica, todas las competencias financieras de las Comunidades Autónomas en materia de ingresos <sup>14</sup>
- Fijar, por medio de una ley orgánica, normas reguladoras de los conflictos que pudieran derivarse de la actividad financiera de las Comunidades Autónomas y normas sobre la posible colaboración del Estado y las comunidades. <sup>15</sup>
- Establecer, mediante leyes ordinarias, «los principios necesarios para armonizar las disposiciones normativas de las comunidades autónomas»
- Controlar, a través del Tribunal de Cuentas, los presupuestos de las Comunidades Autónomas <sup>16</sup>
- Planificar, mediante ley, «la actividad económica general para atender a las necesidades colectivas, equilibrar y armonizar el desarrollo regional y sectorial, y estimular el crecimiento de la renta y de la riqueza y su más justa distribución» <sup>17</sup>

La Constitución establece un sistema general o régimen común y dos regímenes especiales. Ambos sistemas serán explicados a lo largo del trabajo.

---

<sup>14</sup> Artículo 157.3 CE “Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado.”

<sup>15</sup> Artículo 157.3 CE “Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado.”

<sup>16</sup> Artículo 153 d) CE

<sup>17</sup> Artículo 131.1

En cuanto al régimen común, la Constitución no perfila un preciso sistema de financiación, sino que establece los rasgos más esenciales para que posteriormente sea desarrollado por una Ley Orgánica (LOFCA), integrándola *ad hoc* dentro del bloque de constitucionalidad.<sup>18</sup>

Los dos regímenes especiales están constituidos por uno derivado de las situaciones forales que dan lugar a los sistemas de Convenios y Concierto de la Comunidad Foral de Navarra y del País Vasco reconocidos en la Disposición Adicional 1º. Y otro, en menor medida, el que surge del régimen económico y fiscal de Canarias, reconocido en la Disposición Adicional 4º.

Por tanto, se establece un sistema abierto e indeterminado por el cual la Constitución resulta escasa en lo que se refiere a la configuración de la financiación de las Comunidades Autónomas, a los recursos financieros que ésta les asigna en el art. 157 y únicamente enuncia los principios generales de autonomía financiera, coordinación con la Hacienda estatal y solidaridad entre todos los españoles, dentro de los cuales ha de desarrollarse el sistema de financiación. (Ramallo Massanet, J. y Zornosa Pérez, J.J 1995, p. 55)

---

<sup>18</sup> Esto se reconoce expresamente en la STC 106/2000 de 4 de mayo “La Constitución no predetermina cuál haya de ser el sistema de financiación autonómica, sino que se atribuye esa función a una Ley Orgánica, que cumple así una función delimitadora de las competencias financieras estatales y autonómicas previstas en el art.157”.

## 3.2 Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas

Como señala la STC 109/2000, “El Estado, dentro de los márgenes que la Constitución le otorga y respetando los principios y las competencias financieras autonómicas en ella establecidas está constitucionalmente habilitado para establecer uno u otro sistema de financiación”.

La LOFCA por la remisión efectuada por la CE en su art.157.3 es aprobada en 1980.<sup>19</sup> Para Girón Reguera, E. y García Ruiz, J.L (2005, p.35) es la norma que representa en el ordenamiento jurídico español una “auténtica constitución financiera” pero sin ser una fuente del derecho atributiva de recursos financieros, ya que estos ya están conferidos en la CE.

Delimita y concreta la clase de competencias que tienen las Comunidades Autónomas en relación con sus sistemas de ingresos. La ley, a pesar de sus diversas modificaciones<sup>20</sup>, queda estructurada de la siguiente manera:

- CAPITULO PRIMERO. Principios generales (Art. 1-3)
- CAPITULO II. Recursos de las Comunidades Autónomas (Art. 4-16)
- CAPITULO III. Competencias (Art. 17-22)

---

<sup>19</sup> Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas. «BOE» núm. 236, de 01/10/1980.

<sup>20</sup> - Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, de modificación parcial de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas.

- Ley Orgánica 10/1998, de 17 de diciembre, complementaria de la Ley sobre introducción del euro.

- Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria a la Ley General de Estabilidad Presupuestaria. (Derogada por la Ley Orgánica 2/2012).

- Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA).

- Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.

- Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

- Ley Orgánica 8/2013, de 9 de diciembre, para la mejora de la calidad educativa.

- Ley Orgánica 9/2013, de 20 de diciembre, de control de la deuda comercial en el sector público.

- Ley Orgánica 6/2015, de 12 de junio, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas y de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

- CAPITULO IV. Resolución de conflictos (Art. 23-24)
- 8 DISPOSICIONES ADICIONALES
- 3 DISPOSICIONES TRANSITORIAS
- 1 DISPOSICIONES FINAL

Establece un esquema mínimo e idéntico para todos los territorios que accedieron a la autonomía, buscando la homogeneización del sistema de financiación en todos los territorios de régimen común. De esta manera, se evitó que por no estar definidas en la Constitución las competencias autonómicas en materia de ingresos, cada CCAA, por medio de su propio estatuto, estableciera un esquema de financiación diferente.<sup>21</sup>

“Esta ley, desde el punto de vista de la Hacienda Pública, es de vital importancia su tramitación previa a los Estatutos de Autonomía, con el fin de dotar al fenómeno autonómico de un marco económico-financiero amplio y generoso, pero también integrado, armónico y progresista” (Cazorla Prieto ,1979, p.739)

La STC 68/1996, de 18 de abril confirma lo escrito por Cazorla Prieto en los siguientes términos “ Con el art.157.3 CE, que prevé la posibilidad de que una Ley Orgánica regule las competencias financieras de las CCAA, no se pretendió sino habilitar una intervención unilateral del Estado en este ámbito competencial a fin de alcanzar un mínimo grado de homogeneidad en el sistema de financiación autonómico, orillando así la dificultad que habría supuesto que dicho sistema quedase al albur de lo que se decidiese en el procedimiento de elaboración de cada estatuto de autonomía. Por tanto, la función de la LOFCA es sencillamente que una ley orgánica pudiese insertarse en el bloque de constitucionalidad delimitador del concreto alcance de las competencias autonómicas en materia financiera”.

Además, con la regulación del sistema de financiación autonómica mediante ley orgánica se establecen mayores garantías en el sistema al evitar su modificación por mayorías parlamentarias simples. (Girón Reguera, E., 2001, p.93)

---

<sup>21</sup> De la Hucha Celador, 1993, p.431



### 3.3 Estatutos de Autonomía

Los Estatutos de Autonomía son las normas institucionales básicas de cada Comunidad Autónoma<sup>22</sup>. Como se establece en la STC 4/1981<sup>23</sup>, un Estatuto de Autonomía no posee el rango de norma suprema. Su origen se encuentra en la Constitución Española, que es la que les atribuye el carácter de “norma institucional básica” en cualquier Comunidad Autónoma. “

Ocupan una posición jerárquicamente subordinada a la Constitución en cuanto a Leyes estatales, con el rango formal de Ley Orgánica. Sin embargo, la posición del Estatuto de Autonomía con relación a las leyes autonómicas es de superioridad, tal como ha señalado el Tribunal Constitucional en su sentencia 36/1981. Es decir, la relación entre las leyes autonómicas y el Estatuto de Autonomía está marcada por el principio de jerarquía exclusivamente, de la misma manera que lo está la relación entre la Constitución y las leyes del Estado. (Martín Frades, A., 2006, p. 133)

Las Comunidades Autónomas, por medio de éstos y basándose en el art 157.3 de la CE, han desarrollado el sistema de financiación autonómica esbozado en la Constitución conforme a la regulación del mismo contenida en la LOFCA, aunque en el art. 148.1 de la CE la Hacienda Regional no figure entre las competencias asumibles por las Comunidades Autónomas.

La STC 14/1986, de 31 de enero precisa: “La organización de su Hacienda no es tanto una competencia que se reconoce a las Comunidades Autónomas cuanto a la exigencia previa o paralela a la propia organización autonómica”

La autonomía financiera precisa de forma indispensable la existencia de una Hacienda Autónoma y son los Estatutos de Autonomía las normas que atribuyen poder tributario a las Comunidades Autónomas.<sup>24</sup>

---

<sup>22</sup> Artículo 147.1 CE y STC 25/1981

<sup>23</sup> “El Estatuto de Autonomía no es expresión de soberanía sino de autonomía, que hace referencia a un poder limitado.”

<sup>24</sup> STC 63/1986 (FJ 4º) y 183/1988 (FJ 1º)

Como señala Calvo Ortega, R (1978, p.441) “resulta difícil, hablar de autonomía política y administrativa si previamente no existe una autonomía financiera”.

Tomando como ejemplo la Comunidad Valenciana, en el artículo 72 del Estatuto de Autonomía se especifica que la Hacienda Autónoma estará formada por:

- Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás derechos privados, legados, donaciones y subvenciones.
- Los impuestos propios, tasas y contribuciones especiales de acuerdo con lo que establezca la Ley prevista en el artículo 157.3 de la Constitución Española.
- Los rendimientos de los impuestos cedidos por el Estado.
- Los recargos sobre los impuestos estatales.
- Un porcentaje de participación en la recaudación total del Estado.
- Las asignaciones y subvenciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.
- La emisión de deuda y el recurso al crédito.
- Los ingresos procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial.
- El producto de las multas y sanciones en el ámbito de su competencia.
- Los ingresos procedentes de fondos de la Unión Europea.
- Cualquier otro tipo de ingresos que se puedan obtener en virtud de las leyes.

De este modo, los Estatutos de Autonomía contemplan principalmente los rendimientos de los impuestos cedidos por parte del estado y la cesión de este rendimiento como una de las fuentes constitutivas de su Hacienda en cumplimiento con lo dispuesto en el art 157.1.a) CE además de los tributos, tasas y otros impuestos propios.

Las competencias sobre los impuestos estatales cedidos se asumen por las Comunidades Autónomas estatutariamente, y son los estatutos los que, en atención a la titularidad estatal de dichos impuestos y a la competencia del Estado para establecer y regular el objeto y términos de la cesión, remiten la concreción de la cesión a una ley estatal cuyo contenido ha de ser de manera previa acordado con la Comunidad Autónoma. Por tanto, una comunidad autónoma no puede dotar de objeto y contenido al tributo cedido, ya que supondría una vulneración de la reserva de ley estatal.

Todos los estatutos establecen una cláusula por la cual estos impuestos cedidos podrán ser modificados por acuerdo entre el Gobierno y la Comunidad Autónoma, acuerdo que el primero tramitará como ley ordinaria y que a tales efectos la modificación no se considerará reforma estatutaria.

Balaguer Callejón (1991, p. 215-219) sostuvo que no se puede hablar de reforma estatutaria porque se trata de “una precisión del contenido del artículo en virtud de remisión de ley estatal que trae causa del art 157.3 CE”

En cuanto a la relación de los Estatutos de Autonomía con la LOFCA, Ramos Prieto (2012, p.39) afirma que “la Hacienda de las Comunidades Autónomas ha constituido desde sus comienzos una materia *bifronte*, regulada a caballo entre la LOFCA, en su condición de marco global, uniforme y común a todas ellas y las diferentes disposiciones estatutarias.”

Los estatutos y la LOFCA tienen igual rango normativo aunque la última prima sobre la primera, como consecuencia de la remisión que efectúa el art.157.3 al legislador orgánico.<sup>25</sup>

Esta prevalencia de la LOFCA no es una excepción frente a la regla general de que los Estatutos gozan de una especial fuerza pasiva respecto del resto de leyes, ordinarias u orgánicas, pues solo se encuentran sometidos a las normas constitucionalmente primarias. (García Ruiz, Girón Reguera, 2005, p.39)

Esta primacía de la LOFCA se fundamenta en el principio de competencia que rige las relaciones entre los estatutos y las leyes estatales. El estatuto no puede regular ninguna materia reservada constitucionalmente a una ley estatal sin acudir previamente al procedimiento del Título X, ya que en caso contrario incurriría en inconstitucionalidad. De tal forma, si la LOFCA fuera modificada, todos los estatutos que fueran afectados habrían de reformar su articulado a la nueva normativa. (García Ruiz, Girón Reguera, 2005, p.39)

---

<sup>25</sup> Tal posición en el sistema de fuentes ha sido ratificada por el Estatuto de Cataluña, al cual siguieron otros estatutos, en la DA 7ª “El ejercicio de las competencias financieras reconocidas por este Estatuto se ajustará a lo que establezca la Ley Orgánica que se refiere el art 157 CE”. Por otra parte, también ha sido ratificado que el precepto estatutario habrá de plegarse a la LOFCA por las STC 58/1982,85/1984.

Sin embargo para Pérez Royo. J (1997, p.35) sí es posible modificar por parte del legislador del Estado unilateralmente el bloque de constitucionalidad de la financiación autonómica sin una previa reforma constitucional o estatutaria, una vez que el Estado de las Autonomías existe y funciona. “La LOFCA sólo puede ser una norma que reacciona ante los cambios que introduzcan los Estatutos de Autonomía en la financiación autonómica a través del procedimiento de reforma en ellos previstos. Si se reforman los Estatutos de Autonomía y se revisa la financiación autonómica, únicamente entonces, podrá o tendrá incluso que intervenir el legislador del Estado para regular el ejercicio de las nuevas competencias financieras”.

### 3.4 Acuerdos Consejo Política Fiscal y Financiera

Como se establece en la página web de la Agencia Tributaria, en el apartado de fiscalidad autonómica y local<sup>26</sup>, el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas fue creado en 1980 por el artículo 3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA)<sup>27</sup> para adecuar la coordinación entre la actividad financiera de las Comunidades Autónomas y de la Hacienda del Estado.

Actúa como órgano consultivo, de deliberación y de coordinación entre el Estado y las Comunidades Autónomas en materia fiscal y financiera.

El Consejo de Política Fiscal y Financiera está constituido por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y el Consejero de Hacienda de cada Comunidad Autónoma.

Corresponde a la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local el desempeño de la Secretaría del Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas.<sup>28</sup>

En la actualidad se encarga de las siguientes materias:

- La coordinación de la política presupuestaria de las Comunidades Autónomas con la del Estado.
- La emisión de los informes y la adopción de los acuerdos previstos en la Ley Orgánica 18/2001, Complementaria de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.

---

<sup>26</sup>[http://www.agenciatributaria.es/AEAT.fisterritorial/Inicio\\_es\\_ES/\\_Menu\\_/Fiscalidad\\_Autonomica/Regimen\\_Comun/Organos\\_de\\_relacion\\_y\\_participacion\\_y\\_de\\_resolucion\\_de\\_conflictos/Organos\\_de\\_relacion\\_y\\_participacion/Consejo\\_de\\_Politica\\_Fiscal\\_y\\_Financiera.shtml](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.fisterritorial/Inicio_es_ES/_Menu_/Fiscalidad_Autonomica/Regimen_Comun/Organos_de_relacion_y_participacion_y_de_resolucion_de_conflictos/Organos_de_relacion_y_participacion/Consejo_de_Politica_Fiscal_y_Financiera.shtml)

<sup>27</sup> En dicho artículo se prevé la elaboración de un reglamento de régimen interno para regular el funcionamiento del Consejo. Este reglamento fue aprobado por el Acuerdo 1/1981, de 20 de Agosto, y se modificó sucesivamente por los acuerdos 1/1983, 1/2000, 1/2001, 1/2004, 1/2006, 1/2008 y 13/2010.

<sup>28</sup> Real Decreto 256/2012, de 27 de Enero por la que desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda.

- El estudio y valoración de los criterios de distribución de los recursos del Fondo de Compensación.
- El estudio, la elaboración, en su caso, y la revisión de los métodos utilizados para el cálculo de los costos de los servicios transferidos a las Comunidades Autónomas.
- La apreciación de las razones que justifiquen, en cada caso, la percepción por parte de las Comunidades Autónomas de las asignaciones presupuestarias, así como los criterios de equidad seguidos para su afectación.
- La coordinación de la política de endeudamiento.
- La coordinación de la política de inversiones públicas.
- En general, todo aspecto de la actividad financiera de las Comunidades Autónomas y de la Hacienda del Estado que, dada su naturaleza, precise de una actuación coordinada.

Los Acuerdos adoptados por el Consejo desde su creación, aunque, pese a su trascendencia no sean considerados normas jurídicas<sup>29</sup> son los siguientes:

- Acuerdo 1/86, de 7 de noviembre, por el que se aprueba el Método para la aplicación del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas en el período 1987-1991
- Acuerdo 1/92, de 20 de enero, sobre el Sistema de Financiación Autonómica en el período 1992-1996
- Acuerdo 1/93, de 7 de octubre, para el desarrollo del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas del quinquenio 1992-1996
- Acuerdo 1/95, de 15 de Marzo, de modificación del método para el cálculo del coste de los servicios transferidos a las Comunidades Autónomas
- Acuerdo 1/96, de 23 de septiembre, por el que se aprueba el Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas para el quinquenio 1997-2001
- Acuerdo 1/97, de 27 de noviembre, por el que se aprueba el Sistema de Financiación de los Servicios de Sanidad en el período 1998-2001.

---

<sup>29</sup> Para Zornosa Pérez, J. (1996, p.43) este órgano carece de “las situaciones jurídicas necesarias para que sus decisiones o acuerdos produzcan los efectos que luego en la práctica terminan derivándose de ellos”.

- Acuerdo 1/98, de 27 de marzo, sobre la propuesta de modificación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
- Acuerdo 2/2001, de 27 de julio, por el que se aprueba el Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común. (publicado en el BOE de 31 de diciembre de 2001, como TITULO I de la Ley 21/2001 de 27 de diciembre)
- Acuerdos de 6 de marzo de 2003 en relación con el endeudamiento de las Comunidades Autónomas después de la entrada en vigor de la normativa sobre estabilidad presupuestaria, a partir de 1 de enero de 2003 (BOE de 9 de agosto de 2003)
- Acuerdos de 10 de abril de 2003 en relación con el suministro de información al Ministerio de Hacienda y al Consejo, para el desarrollo de las funciones que a ambos órganos le otorga la normativa en materia de estabilidad presupuestaria (BOE de 9 de agosto de 2003)
- Acuerdo 3/2007, de 24 de abril, por el que se establecen los criterios generales para la aplicación del déficit por inversiones previsto en la Ley Orgánica 5/2001, de 13 de diciembre, complementaria de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria, según la redacción dada por la Ley Orgánica 3/2006, de 26 de mayo
- Acuerdo 6/2009, de 15 de julio, para la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía
- Acuerdo 6/2012, de 6 de marzo, por el que se fijan las líneas generales de un mecanismo extraordinario de financiación para el pago a los proveedores de las Comunidades Autónomas

El INAP (1999, p.293) señala que “sería conveniente que el Senado, como cámara territorial que es, tramitara estos acuerdos como iniciativa legislativa por parte de ésta cámara, pues, vertebran la financiación de las Comunidades Autónomas para cinco años y suponen la disposición de más de un 30% de los ingresos públicos totales.”

## CAPITULO 4. PRINCIPIOS INFORMADORES DE LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA

Tanto en la LOFCA como en los Estatutos de autonomía, se recogen los principios constitucionales orientadores de la financiación autonómica, previstos en el art.156 de la Constitución <sup>30</sup> y el sistema de ingresos establecido en los art.157<sup>31</sup> y 158<sup>32</sup>, sobre el que debe de construirse el sistema de financiación.

### 4.1 Principio Autonomía Financiera

La STC 179/1987 (FJ 2º) se refiere a esta como “la propia determinación y ordenación de los ingresos y los gastos necesarios para el ejercicio de las funciones”, es decir, debe interpretarse como la disponibilidad por parte de las Comunidades Autónomas de fuentes financieras ciertas, la capacidad de éstas para destinar los recursos obtenidos a aquello que estimen conveniente y la capacidad de que la Comunidad Autónoma pueda aumentar sus recursos mediante acciones fiscales en su territorio.

---

<sup>30</sup> “Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y solidaridad entre todos los españoles”.

<sup>31</sup> 1. Los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:

- a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.
- b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.
- c) Transferencias de un Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.
- d) Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.
- e) El producto de las operaciones de crédito.

2. Las Comunidades Autónomas no podrán en ningún caso adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios.

3. Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado.

<sup>32</sup> 1. En los Presupuestos Generales del Estado podrá establecerse una asignación a las Comunidades Autónomas en función del volumen de los servicios y actividades estatales que hayan asumido y de la garantía de un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales en todo el territorio español.

2. Con el fin de corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad, se constituirá un Fondo de Compensación con destino a gastos de inversión, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas y provincias, en su caso.



Por otra parte, en la STC 13/1992 (FJ 7º) se establece que las “Comunidades Autónomas disponen de autonomía financiera en la medida que puedan elegir y realizar sus propios objetivos políticos, administrativos, sociales o económicos con independencia de cuales hayan sido las fuentes de ingresos que nutren sus presupuestos”

Estas facultades no se conciben en la Constitución en términos absolutos, sino que se ven sometidas a limitaciones derivadas tanto de los principios que el art.156.1 proclama, como de los contenidos de los apartados 11º y 13º del art.149.1.<sup>33</sup> Los cuales atribuyen al Estado competencias exclusivas sobre las bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica.

La autonomía financiera es consecuencia de la autonomía con que cuentan las Comunidades Autónomas para la gestión de sus respectivos intereses conforme se establece en el art.137 CE.<sup>34</sup>

Sánchez Serrano (1998, p.272) señala que en el ordenamiento jurídico existe una mayor preocupación por fijar límites al principio de autonomía financiera que por desvelar lo que significa. En la memoria que acompañaba el Proyecto de la LOFCA<sup>35</sup> se establece: “La elección realizada en el Proyecto de Ley de un procedimiento de participación fundamentado en el gasto se hace porque el otro sistema (ingresos) es incompatible con una distribución justa de los recursos... el procedimiento en base a ingresos se adapta peor a las necesidades de ciertas zonas (pobres), contribuyendo a ampliar las diferencias existentes en la prestación de los servicios públicos esenciales”. Por ello, la autonomía está considerada desde la perspectiva del gasto. La relativa al ingreso se mantiene en plano secundario pero la capacidad de decisión en relación con los ingresos constituye la esencia del principio de autonomía. (Adame Martínez, 1998, p.31)

---

<sup>33</sup> 149.1, 11º “Sistema monetario: divisas, cambio y convertibilidad; bases de la ordenación de crédito, banca y seguros.”

149.1, 13º “Bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica.”

<sup>34</sup> “El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses.”

<sup>35</sup> *Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. El debate en las Cortes Generales.* 1982, p.101.

La STC 13/1992 (FJ 7º) viene a reforzar lo establecido en el párrafo anterior “la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas viene definida en el bloque de la constitucionalidad más por relación a la vertiente del gasto público -y si acaso a la de las transferencias de ingresos procedentes de la Hacienda estatal y que constituyen un derecho de crédito frente a ésta a favor de las Haciendas autonómicas – que por relación a la existencia y desarrollo de un sistema tributario propio con virtualidad y potencia recaudatoria suficientes para cubrir las necesidades financieras de la Hacienda autonómica. Se configura así un sistema de financiación apoyado en mecanismos financieros de transferencias desde el Estado.”

A pesar de esto, por una parte el TC en la Sentencia 135/1992 (FJ 8º) señala que “El soporte material de la autonomía financiera son los ingresos”. Por otra, el TC en la Sentencia 13/2007 (FJ 3º) afirma “el principio de autonomía que preside la organización territorial del Estado ofrece una vertiente económica de gran relevancia, ya que, aun cuando tenga un carácter instrumental, la amplitud de los medios determina la posibilidad real de alcanzar los fines, es decir, implica plena disponibilidad de ingresos sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión, para poder ejercer las competencias propias y las que configuren como exclusivas.”

La doctrina sostiene que el reconocimiento constitucional de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, implica la atribución a las mismas de las competencias necesarias para configurar su propia Hacienda y por otra el establecimiento de unos principios que permitan una ordenación racional de su sistema financiero con el propio Estado. (INAP, 1999, p.286)

## 4.2 Principio de suficiencia financiera

Debe interpretarse en el sentido que las fuentes financieras ordinarias a disposición de una Comunidad Autónoma, cubran las necesidades derivadas de la asunción de competencias por parte de la misma. Estas fuentes financieras ordinarias están constituidas por tributos propios y cedidos, tasas transferidas y participación en ingresos del Estado. (Girón Reguera. E, 2002, p.130)

Es un principio básico del modelo de financiación autonómica, que se configura como una garantía constitucional que impide al Estado privar de recursos a las Comunidades Autónomas y le obliga a financiarlas mediante ciertos recursos. Constituye un límite material al poder financiero del Estado ya que sobre éste recae el deber de hacer efectivo dicho principio.

Como señala la STC 13/2007 (FJ 5º) “va íntimamente ligada a la autonomía financiera de los entes territoriales, instrumento indispensable para la consecución de su autonomía política. Ello exige que dichos entes disfruten de la plena disposición de los medios financieros precisos para poder ejercer, sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión, las funciones que legalmente les han sido encomendadas; es decir, para posibilitar y garantizar el ejercicio de la autonomía constitucionalmente reconocida en los arts. 137 y 156 CE.”<sup>36</sup>

Por otra parte, también en la STC 13/2007 (FJ 5º) se establece que para un correcto entendimiento del principio de suficiencia financiera (igualmente consagrado en el art. 2.1 LOFCA) y de su aplicación a los entes territoriales deben tenerse en cuenta dos consideraciones. En primer lugar, “dicha suficiencia debe quedar enmarcada, como concepto relativo que es, en el marco de las posibilidades reales del sistema financiero del Estado en su conjunto”<sup>37</sup>.

---

<sup>36</sup> También se establece a este respecto en SSTC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 3; 96/2002, de 25 de abril, FJ 2; 168/2004, de 6 de octubre, FJ 4; y 179/2006, de 13 de junio, FJ 3.

<sup>37</sup> STC 87/1993, de 11 de marzo, FJ 3 y en el mismo sentido STC 135/1992, de 5 de octubre, FJ 8

En segundo lugar, que aun cuando el soporte fundamental de aquel principio se encuentra en los tributos propios y en la posibilidad de participar en los ajenos<sup>38</sup>, para valorar si unas determinadas Comunidades Autónomas gozan de recursos financieros suficientes para ejercer la autonomía financiera constitucionalmente consagrada es preciso “atender al conjunto de los recursos de que puedan disponer” y a “las competencias que les han sido atribuidas”, así como a “los servicios que gestionan” y “dentro siempre de las reales disponibilidades económicas de un sistema globalmente presidido por el principio de solidaridad entre todos los españoles”<sup>39</sup>

LA STC 135/1992 precisa que el principio de suficiencia es “algo muy concreto y dependiente de muchas variables. Por un lado, las necesidades traducidas en el gasto público generado por el funcionamiento efectivo de las competencias asumidas. Por otro, el rendimiento de los demás recursos y especialmente de los tributarios”, resaltando como límite de la suficiencia “las posibilidades reales de la estructura económica del país en su conjunto”.

El principio de suficiencia queda garantizado por el Fondo de Suficiencia Global, el cual permite asegurar la financiación de la totalidad de las competencias de las Comunidades Autónomas y Ciudades Autónomas.<sup>40</sup>

---

<sup>38</sup> STC 237/1992, de 15 de diciembre, FJ 6

<sup>39</sup> STC 87/1993, de 11 de marzo, FJ 3.

<sup>40</sup> Apartado segundo del preámbulo de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

### 4.3 Principio de igualdad territorial

El art.19.2 de la LOFCA establece que las Comunidades Autónomas *“no adoptarán medidas que discriminen por razón del lugar de ubicación de los bienes, de procedencia de las rentas, de realización del gasto, de la prestación de los servicios o de celebración de los negocios, actos o hechos; y mantendrán una presión fiscal efectiva global equivalente a la del resto del territorio nacional.”*

Este principio procura la preservación de las posiciones jurídicas fundamentales de los ciudadanos en relación con los deberes tributarios, evitando la configuración de sistemas tributarios privilegiados.<sup>41</sup>

En cambio, el Tribunal Constitucional establece que lo que la Constitución impone es una igualdad de posiciones jurídicas fundamentales, pero no, una absoluta identidad en las mismas en cualquier zona del territorio nacional, ya que sería incompatible con la opción de Estado establecida en el Título VIII de la CE.<sup>42</sup>

Un ejemplo sería la STC 14/1998, expone en relación con el tratamiento fiscal diferenciado que introdujo el impuesto extremeño sobre aprovechamiento cinegético, que *“El principio de igualdad interterritorial no impone que todas las Comunidades Autónomas tengan que ejercer sus competencias de una manera o con unos resultados idénticos. Por consiguiente, si como consecuencia del ejercicio de esas competencias surgen desigualdades en la posición jurídica de los residentes en las distintas Comunidades Autónomas, no por ello resulta infringido los art 14, 139 o 149.1.1 de la Constitución, ya que dichos preceptos no exigen un tratamiento jurídico uniforme de los derechos y deberes de los ciudadanos en todas las materias y en todo el territorio del Estado.*

---

<sup>41</sup> Tal principio se basa en el art. 139.1 de la Constitución *“Todos los españoles tienen los mismos derechos y obligaciones en cualquier parte del territorio del Estado”*.

<sup>42</sup> STC 186/1993FJ 3º; STC 61/1997 FJ 9º.

Por tanto, tal carga fiscal (diferenciada) es resultado de la autonomía financiera que la Constitución concede a las Comunidades Autónomas para el desarrollo y ejecución de sus competencias”. Esta jurisprudencia admite explícitamente que la presión fiscal no sea exactamente igual en todo el país, ya que al ceder competencias normativas sobre los tributos cedidos ha ampliado las posibilidades de que las diferencias de presión fiscal entre Comunidades se acentúen.

Aunque todos los ciudadanos tiene el deber de contribuir al sostenimiento del gasto público conforme al art 31.1 CE este deber puede recibir un tratamiento diferenciado en cada territorio, siempre que quede a salvo la igualdad sustancial de todos los españoles y esa diferenciación no suponga un trato fiscal privilegiado de los contribuyentes en función de su residencia o una ruptura del principio de unidad de mercado.

Las desigualdades impositivas interregionales tienen que estar relacionadas con el nivel de prestación de los servicios públicos por el que se ha optado en cada Comunidad. (Girón Reguera, 2002, p.139)

Por otra parte, la STC 37/1981 (FJ 2º) señala que el principio de no obstaculización de la libre circulación de las personas y bienes en todo el territorio nacional constituye una manifestación del principio de igualdad.<sup>43</sup>

De esta forma, será admisible desde la perspectiva del art. 139.2 CE la adopción de medidas económicas diversas para distintas partes del país siempre que las medidas divergentes resulten proporcionadas al objeto legítimo que se persigue, 'de manera que las diferencias y peculiaridades en ellas revistas resulten adecuadas y justificadas por su fin y, por último, que quede en todo caso a salvo la igualdad básica de todos los españoles <sup>44</sup>

---

<sup>43</sup> A este respecto, la STC 18/2011 (FJ 15) señala “no toda medida que incida sobre la circulación de bienes y personas por el territorio nacional es necesariamente contraria al art. 139.2 CE, sino que lo será cuanto persiga de forma intencionada la finalidad de obstaculizar la libre circulación o genere consecuencias objetivas que impliquen el surgimiento de obstáculos que no guarden relación y sean desproporcionados respecto del fin constitucionalmente lícito que pretenda la medida adoptada

<sup>44</sup> SSTC 88/1986 (FJ 6) y 64/1990 (FJ 5)

#### 4.4 Principio de solidaridad interterritorial

Como señala Ortega Álvarez, L. (2005, p.18) “nuestro modelo de Estado políticamente descentralizado al que hemos dado en llamar Estado de las Autonomías, debe ser también calificado como Estado de la Solidaridad interregional, pues ambos elementos- autonomía y solidaridad- componen nuestro modelo constitucional de descentralización”

En base a este principio “se legitiman las decisiones para conseguir una equitativa distribución de la renta entre las regiones, un equilibrio económico entre los diferentes territorios y una armonización que favorezca el desarrollo regional” (García Añoveros, J., 1984, p.142)

La solidaridad interterritorial tiene dos finalidades. La primera es garantizar a cada ciudadano, independientemente de donde resida, unos niveles equivalentes de servicios autonómicos.

La segunda es la de asegurar una distribución más justa de la renta nacional, corrigiendo desequilibrios económicos entre las zonas más prosperas y las menos desarrolladas del país.

Es decir, el sistema de financiación ha de prever fórmulas que supongan una redistribución de la renta y la riqueza para equipar una Comunidad Autónoma con el nivel medio de las restantes. (Girón Reguera, E., 2002, p.145)

Para la consecución del equilibrio justo entre las diversas partes del territorio español (art.138 CE) se establece un instrumento financiero ad hoc que es el Fondo de Compensación Interterritorial con la finalidad de corregir desequilibrios económicos interterritoriales mediante la constitución de un fondo con destino a gastos de inversión cuyos recursos distribuirán las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas.

Este principio despliega sus efectos en el ámbito interno de las propias Comunidades Autónomas<sup>45</sup>, sin que ello releve al Estado de sus propias responsabilidades, como consecuencia de las competencias que tiene atribuidas por la Constitución y la LOFCA.<sup>46</sup>

La solidaridad debe mantenerse a diferentes niveles. Como señala Martín Queralt (1984, p.259) “Es un principio que debe tenerse en cuenta, tanto en las relaciones entre los distintos territorios como en las relaciones que, desde el punto de vista de la presión fiscal sobre los ciudadanos, se puedan establecer”.

El Tribunal Constitucional en la sentencia 64/1990 (FJ 7º) establece que “las Comunidades Autónomas deben abstenerse de tomar decisiones o realizar actos que perjudiquen el interés general y deben de tener en cuenta la comunidad de intereses que les vincula entre si y que no puede resultar menoscabada a consecuencia de una gestión insolidaria de sus propios intereses”.

Como valoración de este principio, el Tribunal Constitucional establece: “La solidaridad no es exigencia de uniformidad ni como privilegio puede proscribirse toda diferencia o incluso mejora. Es precisamente la constatación de notables desigualdades de hecho, económicas y sociales, de unas partes a otras del territorio nacional, acentuadas en ocasiones por circunstancias coyunturales, pero debidas también a elementos naturales -situación, recursos, etc.- difícilmente alterables la que legitima, en aras y por imposición de la solidaridad interterritorial, no sólo que zonas de mayor capacidad económica asuman ciertos sacrificios o costes en beneficio de otras menos favorecidas sino también que éstas promuevan acciones encaminadas a lograr adaptarse de forma en todo caso equilibrada, a la inevitable tendencia de los agentes económicos a operar allí donde las condiciones para la producción sean más favorables.”<sup>47</sup>

---

<sup>45</sup> Art 2.2 LOFCA “Cada Comunidad Autónoma está obligada a velar por su propio equilibrio territorial y por la realización interna del principio de solidaridad.”

<sup>46</sup> Art.2.1 d) LOFCA “La garantía del equilibrio económico, a través de la política económica general, de acuerdo con lo establecido en los artículos 40.1, 131 y 138 de la Constitución, corresponde al Estado, que es el encargado de adoptar las medidas oportunas tendentes a conseguir la estabilidad económica interna y externa, la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera, así como el desarrollo armónico entre las diversas partes del territorio español. A estos efectos, se aplicarán los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera definidos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.”

<sup>47</sup> STC 64/1990 (FJ 9º)



## 4.5 Principio de coordinación financiera

Este principio se eleva a un instrumento básico para la consecución de una política económica y fiscal unitaria que garantice el equilibrio económico, estimule el crecimiento de la renta y la riqueza y proporcione una justa distribución de acuerdo a los artículos 40.1, 131 y 138 CE. (Lasarte Álvarez, J., 1990, p.320)

Bayona de Perogordo y Soler Such (1989, p.245-246) señalan que este principio por la Hacienda Estatal implica “una interdependencia y subordinación recíproca y jerarquizada piramidalmente entre las distintas haciendas, de tal modo que la actuación del principio de autonomía financiera y los distintos grados en que se configuran, estructural y funcionalmente, las distintas haciendas, no pueda interpretarse adecuadamente si no es con el principio de coordinación”.

La STC 32/1983 (FJ 2º) “La coordinación persigue la integración de la diversidad de las partes o subsistemas en el conjunto o sistema, evitando contradicciones y reduciendo disfunciones que, de subsistir, impedirían o dificultarían respectivamente la realidad misma del sistema.”

La coordinación no atribuye al Estado unas facultades ilimitadas. La competencia estatal en esta materia “presupone la existencia de competencias autonómicas que deben ser coordinadas, competencias que el Estado debe respetar al objeto de evitar que la coordinación las deje vacías de contenido.”<sup>48</sup>

En esta misma línea, la STC 96/1990 señala: “No se permite la adopción por el Estado de cualquier medida limitativa de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, sino únicamente la de aquellas medidas que tengan una relación directa con las exigencias de la política económica general de carácter presupuestario dirigida a la consecución y mantenimiento de la estabilidad económica interna y externa, ni las competencias que en materia de régimen local tienen las Comunidades recurrentes”<sup>49</sup>

---

<sup>48</sup> STC 45/1991 FJ 4º

<sup>49</sup> del art. 149.1.18 de la C.E

impiden toda intervención del Estado que en virtud de la ordenación general de la economía defina las líneas de actuación tendentes a alcanzar los objetivos de la política económica general o sectorial y adopte las medidas necesarias para garantizar la realización de las mismas.

Por otra parte, la STC 186/1988, FJ 2 establece: “La necesaria coherencia de la política económica exige decisiones unitarias que aseguren un tratamiento uniforme de determinados problemas en orden a la consecución de dichos objetivos y evite que, dada la estrecha interdependencia de las actuaciones llevadas a cabo en las distintas partes del territorio nacional, se produzca un resultado disfuncional y disgregador”

El ejercicio de la actividad financiera del Estado, en la ordenación y gestión de los ingresos y gastos públicos ha de desarrollarse dentro del orden competencial articulado en la Constitución (INAP, 1999, p.288)

Ello supone una doble exigencia, de una parte prevenir que la utilización del poder financiero del Estado pueda limitar competencias materiales autonómicas. De otra parte, evitar que la extremada prevención de potenciales injerencias competenciales acabe por socavar las competencias estatales en materia financiera, la discrecionalidad política del legislador estatal en la configuración y empleo de los instrumentos esenciales de la actividad financiera pública y el manejo y la disponibilidad por el Estado de sus propios recursos.”<sup>50</sup>

Finalmente, en la Sentencia 88/2016, Interpuesta por el Presidente del Gobierno respecto del artículo 34 de la Ley del Parlamento de Cataluña 2/2015, de 11 de marzo, de presupuestos de la Generalitat de Cataluña para 2015 el TC estableció: “En todo caso conviene señalar que es doctrina reiterada del Tribunal Constitucional que el Estado, con fundamento en el principio de coordinación reconocido en el art. 156.1 CE [...] puede establecer medidas de contención de gasto público que conlleven una limitación de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas<sup>51</sup> e incidir, por tanto, en su “capacidad para definir sus gastos en los correspondientes presupuestos”

---

<sup>50</sup> STC 45/1986 FJ 4º

<sup>51</sup> SSTC 96/1990,FJ 3º; y 139/2005,FJ 7º

Así se ha apreciado “la directa relación existente entre la fijación de las retribuciones del personal al servicio de las Administraciones públicas y la fijación de la política económica general por parte del Estado, de manera que este Tribunal ha entendido que las medidas de limitación de las retribuciones adoptadas por el Estado deben analizarse desde la perspectiva de los arts. 149.1.13 y 156.1 CE”.<sup>52</sup> [...] pues la autonomía financiera que la Constitución reconoce a las Comunidades Autónomas ha de ejercerse “con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal” como establece el art. 156.1 CE y de las competencias que atribuye al Estado el art. 149.1.13 CE y debe acomodarse a “las medidas oportunas que adopte el Estado tendentes a conseguir la estabilidad económica interna y externa, toda vez que a él corresponde la responsabilidad de garantizar el equilibrio económico general”<sup>53</sup>

---

<sup>52</sup> SSTC 215/2015, FJ 6º y 18/2016, FJ 6º

<sup>53</sup> SSTC 171/1996, FJ 2º; 24/2002, FJ 5º; 219/2013, FJ 4º; 143/2015, FJ 3º.

## CAPÍTULO 5. RÉGIMEN COMÚN

El objeto de este capítulo es estudiar y dar a conocer el sistema de financiación autonómica de régimen común. En primer lugar, se hará referencia al marco teórico, es decir, a los conceptos que forman parte del sistema basándose en el artículo 157.1 CE. En segundo lugar, se procederá a explicar y desarrollar su funcionamiento así como todos los elementos que lo integran con apoyo documental de tablas.

Como se ha hecho referencia en el capítulo 3, la Constitución dibujó las bases del sistema de financiación autonómica de régimen común que se quería implantar,<sup>54</sup> para que más adelante tanto los Estatutos de Autonomía<sup>55</sup> por una parte y la LOFCA<sup>56</sup> por otra, lo acabaran de perfilar.

Los recursos de las Comunidades Autónomas de régimen común, como viene recogido en el artículo 157.1 de la Constitución, están formados por:

- Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.
- Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.
- Transferencias de un Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.
- Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.
- El producto de las operaciones de crédito.

Todos estos recursos, pueden clasificarse entre tres de los cuatro principios básicos de la financiación autonómica. En primer lugar nos encontramos ante los recursos que responden al principio de suficiencia, que son los *impuestos cedidos y las participaciones en los ingresos del Estado*.

---

<sup>54</sup> Art. 131.1, 138, 150.3, 153, 156, 157, 158 CE

<sup>55</sup> Cada Estatuto de Autonomía contempla en su articulado los recursos que conformarán su Hacienda Autonómica, su sometimiento a la Constitución, LOFCA y demás legislación estatal en materia tributaria..

<sup>56</sup> STC 109/2000, “El Estado, dentro de los márgenes que la Constitución le otorga y respetando los principios y las competencias financieras autonómicas en ella establecidas está constitucionalmente habilitado para establecer uno u otro sistema de financiación”.

## 5.1 Impuestos cedidos

Por lo que respecta a los impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado, son tributos cedidos, establecidos y regulados por el Estado, cuyo producto corresponde a la Comunidad Autónoma<sup>57</sup>. La cesión se considerará efectuada cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezcan en una Ley específica.<sup>58</sup>

Constituyen uno de los ejes diseñados por la Constitución y la LOFCA para la financiación autonómica, que ha sido desarrollado por la Ley 14/1996 de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.

La cesión puede ser total o parcial. Será total cuando se ceda la recaudación correspondiente a la totalidad de los hechos imposables del tributo que corresponda. Será parcial en el caso en que se ceda alguno de los hechos imposables o parte de la recaudación correspondiente a un tributo. En ambos casos la cesión puede comprender competencias normativas, en los términos que determine la Ley de Cesión de Tributos.<sup>59</sup>

El concepto de tributo cedido, debido a las modificaciones realizadas en la LOFCA y la Ley 14/1996, ha sido modulado. Inicialmente, con la Ley de Cesión 30/1983, se concebía como un tributo de regulación estatal cuya gestión y producto se atribuía a las Comunidades Autónomas.

Sin embargo, al reconocerse competencias normativas a las Comunidades Autónomas sobre los tributos cedidos, algunos autores<sup>60</sup> piensan que se desnaturaliza su concepto, siendo más conveniente hablar de tributos compartidos. En esta categoría se encontrarían: IRPF, IVA e Impuestos especiales.

El negocio jurídico de la cesión no produce efectos hasta que el alcance y condiciones de tal cesión se determinen por la correspondiente ley de cesión estatal.

---

<sup>57</sup> Artículo 10.1 Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.

<sup>58</sup> Artículo 10.2 Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.

<sup>59</sup> Artículo 10.3 Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.

<sup>60</sup> CALVO ORTEGA, 2003, p.271; CAÑAL GARCIA, F. 2007, p.280.

Ésta ley de cesión es una por Comunidad Autónoma y a su vez la Comunidad Autónoma acepta la cesión mediante una ley propia de su parlamento.

Según el artículo 11 LOFCA, solo pueden ser cedidos a las Comunidades Autónomas los siguientes tributos<sup>61</sup>:

- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con carácter parcial con el límite máximo del 50 por ciento.
- Impuesto sobre el Patrimonio.
- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- Impuesto sobre el Valor Añadido, con carácter parcial con el límite máximo del 50 por ciento.
- Los Impuestos Especiales de Fabricación, con carácter parcial con el límite máximo del 58 por ciento de cada uno de ellos, excepto el Impuesto sobre la Electricidad y el Impuesto sobre Hidrocarburos.
- El Impuesto sobre la Electricidad.
- El Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.
- Los Tributos sobre el Juego.
- El Impuesto sobre Hidrocarburos, con carácter parcial con el límite máximo del 58 por ciento para el tipo estatal general y en su totalidad para el tipo estatal especial y para el tipo autonómico.

Antes de entrar en cada uno de ellos, es importante resaltar tres puntos de conexión<sup>62</sup> de los tributos cedidos según el artículo 10.4 LOFCA.

- En caso de tributos cedidos sean de naturaleza personal, su atribución a una Comunidad Autónoma se realizará en función del domicilio fiscal de los sujetos pasivos, salvo en el gravamen de adquisiciones por causa de muerte, en el que se atenderá al del causante.

---

<sup>61</sup> GESTIONADOS POR LAS CCAA: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (100%); Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (100%); Impuesto sobre el Patrimonio (100%); Tributos sobre el Juego (100%); Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (100%); Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (100%).

GESTIONADOS POR EL ESTADO: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ( 50 %); Impuesto sobre el Valor Añadido (50 %); Impuestos Especiales de Fabricación (58 %): Cerveza, Vino y Bebidas Fermentadas, productos Intermedios, Alcohol y Bebidas Derivadas, Hidrocarburos, Labores del Tabaco; Impuesto sobre la Electricidad (100%).

<sup>62</sup> Los puntos de conexión determinan los criterios de distribución del rendimiento de los diferentes tributos cedidos a cada una de las CCAA. Por tanto la Comunidad Autónoma competente para su gestión (en el caso de tributos cedidos cuya gestión les corresponda).

- En caso de tributos cedidos que graven el consumo, su atribución a las Comunidades Autónomas se llevará a cabo bien en función del lugar de consumo, bien en función del lugar en el que el vendedor realice la operación a través de establecimientos, locales o agencias.
- Si los tributos cedidos graven operaciones inmobiliarias, su atribución a las Comunidades Autónomas se realizará en función del lugar donde radique el inmueble.

*Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias establecen en los artículos 30 a 44 el alcance y los puntos de conexión o criterios de sujeción de los diferentes tributos objeto de cesión.*

#### IRPF (art.30)

1. *Se cede a la Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas producido en su territorio.*
2. *Se considera producido en el territorio de una Comunidad Autónoma el rendimiento cedido del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que corresponda a aquellos contribuyentes que tengan su residencia habitual en dicho territorio.*

#### Impuesto sobre el Patrimonio (art.31)

1. *Se cede a la Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre el Patrimonio producido en su territorio.*
2. *Se considera producido en el territorio de una Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre el Patrimonio que corresponda a aquellos sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en dicho territorio.*

### Impuesto Sucesiones y Donaciones (art.32)

1. Se cede a la Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones producido en su territorio.

2. Se considera producido en el territorio de una Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de los sujetos pasivos residentes en España, según los siguientes puntos de conexión:

a) En el caso del impuesto que grava las adquisiciones ``mortis causa`` y las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de bienes y derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario, en el territorio donde el causante tenga su residencia habitual a la fecha del devengo.

b) En el caso del impuesto que grava las donaciones de bienes inmuebles, cuando éstos radiquen en el territorio de esa Comunidad Autónoma.

c) En el caso del impuesto que grava las donaciones de los demás bienes y derechos, en el territorio donde el donatario tenga su residencia habitual a la fecha del devengo.

3. Cuando en un solo documento se donasen por un mismo donante a favor de un mismo donatario distintos bienes o derechos y por aplicación de los puntos de conexión el rendimiento deba entenderse producido en distintas Comunidades Autónomas, corresponderá a cada una de ellas el que resulte de aplicar, al valor de los donados cuyo rendimiento se le atribuye, el tipo medio que, según sus normas, correspondería al valor de la totalidad de los transmitidos.

4. Cuando proceda acumular donaciones, corresponderá a la Comunidad Autónoma el rendimiento que resulte de aplicar, al valor de los bienes y derechos actualmente transmitidos, el tipo medio que, según sus normas, correspondería al valor de la totalidad de los acumulados.

### Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (art.33)

1. Se cede a las Comunidades Autónomas el rendimiento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados producido en su territorio en cuanto a los siguientes hechos imposables:



- a. *Transmisiones onerosas por actos “ínter vivos” de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.*
- b. *Constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas.*
- c. *La constitución de sociedades, el aumento y disminución de su capital social y la disolución de sociedades...*
- d. *Escrituras, actas y testimonios notariales, en los términos que establece el artículo 31 del texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.*
- e. *Letras de cambio y los documentos que realicen función de giro o suplan a aquellas, así como los resguardos o certificados de depósito transmisibles, así como los pagarés, bonos, obligaciones y demás títulos análogos.*
- f. *Anotaciones preventivas que se practiquen en los registros públicos cuando tengan por objeto un derecho o interés valuable y no vengan ordenadas de oficio por autoridad judicial.*

#### Tributos sobre el juego (art.34)<sup>63</sup>

1. *Se cede a la Comunidad Autónoma el rendimiento de los Tributos sobre el Juego producido en su territorio.*
2. *Se considera producido en el territorio de cada Comunidad Autónoma el rendimiento de la tasa estatal sobre los juegos de suerte, envite o azar cuando el hecho imponible se realice en dicho territorio.*
3. *En la Tasa Estatal sobre Rifas, Tómbolas, Apuestas y Combinaciones Aleatorias, se entiende producido el rendimiento en el territorio de cada Comunidad Autónoma:*
  - a) *En el caso de las rifas, tómbolas y apuestas, cuando la Administración de dicha Comunidad Autónoma autorice la celebración o hubiera sido la competente para autorizarla en los supuestos en que se organicen o celebren sin solicitar dicha autorización.*

---

<sup>63</sup> También son conocidos como “tasa sobre el juego” erróneamente calificado. EL TC en varias sentencias ( 126/1987; 296/1994) establece que “ estos tributos son una figura fiscal distinta de la categoría de “tasa”, puesto que con ello no se pretende la contraprestación proporcional más o menos aproximada, del coste de un servicio o realización de actividades en régimen de Derecho Público, sino que constituye un auténtico impuesto que grava los rendimientos obtenidos por empresarios privados de manera virtualmente idéntica a los impuesto que gravan la adquisición de renta por actividades expresivas de capacidad económica”

*b) En el caso de las combinaciones aleatorias, cuando el ámbito de aplicación o desarrollo de las mismas no exceda de los límites territoriales de dicha Comunidad Autónoma.*

#### IVA (art.35)

- 1. Se cede a la Comunidad Autónoma el 50 por ciento del rendimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido producido en su territorio.*
- 2. Se considerará producido en el territorio de una Comunidad Autónoma el rendimiento cedido del Impuesto sobre el Valor Añadido que corresponda al consumo en el territorio de dicha Comunidad Autónoma, según el índice de consumo territorial certificado por el Instituto Nacional de Estadística y elaborado a efectos de la asignación del Impuesto sobre el Valor Añadido por Comunidades Autónomas.*

#### Impuesto de la Electricidad (art.42)

- 1. Se cede a la Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto Especial sobre la Electricidad producido en su territorio.*
- 2. Se considerará producido en el territorio de una Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto que corresponda al índice de consumo neto de energía eléctrica en el territorio de dicha Comunidad Autónoma, elaborado a partir de datos del Ministerio de Industria, Turismo y Comercio.*

#### Impuesto sobre determinados medios de transporte (art.43)

- 1. Se cede a la Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte producido en su territorio.*
- 2. Se considerará producido en el territorio de una Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte cuando se encuentre en su territorio el domicilio fiscal de la persona física o jurídica que tenga la consideración de sujeto pasivo de este impuesto.*

### Impuesto sobre Hidrocarburos (art.43)

*Se cede a la Comunidad Autónoma el rendimiento del tipo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos producido en su territorio. Se considerará producido en el territorio de una Comunidad Autónoma el rendimiento cedido del tipo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos cuando el consumo final de los productos gravados se produzca en su territorio, según lo dispuesto en el artículo 50 ter de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.*

Por otra parte, los tributos cedidos tienen unas competencias normativas y de gestión. La titularidad de las competencias normativas sobre estos tributos, así como su gestión, inspección y recaudación corresponde al Estado. También corresponde a este la revisión en vía administrativa.<sup>64</sup>

No obstante lo anterior, las Comunidades Autónomas pueden asumir con arreglo al artículo 45 de la Ley 22/2009 las siguientes competencias normativas:

### IRPF (art.46)

1. *En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre:*

*a) El importe del mínimo personal y familiar aplicable para el cálculo del gravamen autonómico. A estos efectos, las Comunidades Autónomas podrán establecer incrementos o disminuciones en las cuantías correspondientes al mínimo del contribuyente y a los mínimos por descendientes, ascendientes y discapacidad a que se refieren los artículos 57, 58, 59 y 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con el límite del 10 por ciento para cada una de las cuantías.*

*b) La escala autonómica aplicable a la base liquidable general: La estructura de esta escala deberá ser progresiva.*

*c) Deducciones en la cuota íntegra autonómica por:*

- *Circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, siempre que no supongan, directa o indirectamente, una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta.*
- *Subvenciones y ayudas públicas no exentas que se perciban de la Comunidad Autónoma, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro.*
- *En relación a las deducciones señaladas en esta letra c), las competencias normativas de las Comunidades Autónomas abarcarán también la determinación de:*

---

<sup>64</sup> Sección 4ª “Competencias normativas”. Artículo 45. Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

- *La justificación exigible para poder practicarlas.*
- *Los límites de deducción.*
- *Su sometimiento o no al requisito de comprobación de la situación patrimonial.*

*Las reglas especiales que, en su caso, deban tenerse en cuenta en los supuestos de tributación conjunta, período impositivo inferior al año natural y determinación de la situación familiar. Si la Comunidad Autónoma no regulara alguna de estas materias se aplicarán las normas previstas a estos efectos en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.*

*d) Aumentos o disminuciones en los porcentajes de deducción por inversión en vivienda habitual, a que se refiere el apartado 2 del artículo 78 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.*

*2. La liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se ajustará a lo dispuesto por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, reguladora del tributo.*

*3. La cuota líquida autonómica no podrá ser negativa.*

*4. El Estado y las Comunidades Autónomas procurarán que la aplicación de este sistema tenga el menor impacto posible en las obligaciones formales que deban cumplimentar los contribuyentes.*

#### Impuesto sobre el Patrimonio (art.47)

*1. En el Impuesto sobre el Patrimonio, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre:*

- a) Mínimo exento.*
- b) Tipo de gravamen.*
- c) Deducciones y bonificaciones de la cuota.*

2. Las deducciones y bonificaciones aprobadas por las Comunidades Autónomas resultarán, en todo caso, compatibles con las deducciones y bonificaciones establecidas en la normativa estatal reguladora del impuesto y no podrán suponer una modificación de las mismas. Estas deducciones y bonificaciones autonómicas se aplicarán con posterioridad a las reguladas por la normativa del Estado.

### Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (art.48)

1. Las Comunidades Autónomas podrán regular las reducciones aplicables deberán especificar si la reducción es propia o consiste en una mejora de la del Estado.

- a) Reducciones a la base imponible.
- b) Tarifa del impuesto.
- c) Cuantías y coeficientes del patrimonio preexistente.
- d) Deducciones y bonificaciones de la cuota.

2. Las Comunidades Autónomas también podrán regular los aspectos de gestión y liquidación.

### Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (art.49)

1. Las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre:

a) Tipos de gravamen: En relación con la modalidad «Transmisiones Patrimoniales Onerosas», las Comunidades Autónomas podrán regular el tipo de gravamen en:

- Concesiones administrativas.
- Transmisión de bienes muebles e inmuebles.
- Constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre muebles e inmuebles, excepto los derechos reales de garantía.
- Arrendamiento de bienes muebles e inmuebles. Los modelos de contrato para el arrendamiento de inmuebles podrán ser elaborados por la propia Comunidad Autónoma.

*En relación con la modalidad «Actos Jurídicos Documentados», las Comunidades Autónomas podrán regular el tipo de gravamen de los documentos notariales.*

*b) Deducciones y bonificaciones de la cuota: Las deducciones y bonificaciones aprobadas por las Comunidades Autónomas sólo podrán afectar a los actos y documentos sobre los que las Comunidades Autónomas pueden ejercer capacidad normativa en materia de tipos de gravamen con arreglo a lo dispuesto en la letra anterior.*

*2. Las Comunidades Autónomas también podrán regular los aspectos de gestión y liquidación.*

#### Impuestos sobre el juego (art.50)

*1. En los Tributos sobre el Juego las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre:*

*a) Exenciones.*

*b) Base imponible.*

*c) Tipos de gravamen y cuotas fijas.*

*d) Bonificaciones.*

*e) Devengo.*

*2. Las Comunidades Autónomas también podrán regular los aspectos de aplicación de los tributos.*

#### Impuesto especial sobre determinados medios de transporte (art.51)

*En el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte las Comunidades Autónomas podrán incrementar los tipos de gravamen aplicables a los epígrafes del apartado 1 del artículo 70 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en un 15 por ciento como máximo.*

## Impuesto sobre hidrocarburos (art.52)

1. Las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre el tipo de gravamen autonómico aplicable a los siguientes productos dentro de la banda que se indica en cada caso:

a) Productos comprendidos en los epígrafes 1.1, 1.2.1, 1.2.2, 1.3, 1.13 y 1.14 del artículo 50 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales: desde 0 hasta 48 euros por 1.000 litros.

b) Productos comprendidos en los epígrafes 1.4 y 1.15 del artículo 50 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales: desde 0 euros hasta 12 euros por 1.000 litros.

c) Productos comprendidos en el epígrafe 1.5 del artículo 50 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales: desde 0 euros hasta 2 euros por tonelada.

d) Productos comprendidos en el epígrafe 1.11 del artículo 50 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales: desde 0 euros hasta 48 euros por 1.000 litros.

El límite superior de la banda podrá ser actualizado por la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

2. Cuando se trate de gasóleo de uso general, a que se refiere el epígrafe 1.3, las Comunidades Autónomas podrán no ejercer, en todo o en parte, la competencia normativa en relación con el gasóleo al que resulte aplicable la devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos establecida en el artículo 52 bis de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales. En tal caso, la no aplicación total o parcial del tipo de gravamen autonómico revestirá la forma de devolución parcial del impuesto previamente satisfecho respecto del referido gasóleo, en los términos que establezca la normativa reguladora del Impuesto sobre Hidrocarburos. En el supuesto indicado la Comunidad

Autónoma fijará el tipo de devolución, cuyo importe no podrá exceder del importe del tipo de gravamen autonómico al que hubiera tributado el indicado gasóleo.



*3. El tipo de gravamen autonómico aprobado por cada Comunidad Autónoma se aplicará a los productos gravados cuyo consumo final se produzca en su territorio, de acuerdo con el punto de conexión a que se refiere el artículo 44 de la presente Ley.*

## 5.2 Participaciones en ingresos del Estado

Lo primero, es destacar la amplitud del concepto. Con ello, el constituyente quiso dotar de una mayor flexibilidad a esta fuente de financiación a la vez que el término participación elimina connotaciones negativas de autoridad del Estado que están presentes, por ejemplo, en las subvenciones. (Ferreiro Lapatza, J.J, 1985, p.213)

La participación en los ingresos del Estado se ha perfilado como el instrumento de financiación regional más importante en cuanto al volumen de recursos proporcionados, es decir, de él ha dependido el grado real de autonomía regional.<sup>65</sup>

Podría reconocerse como un derecho reconocido en el art.157.1 a) de la CE en cuanto a mecanismo financiero para garantizar la suficiencia financiera, canalizando los bienes económicos exigidos para hacer frente a las necesidades de gasto derivadas del ejercicio de competencias asumidas. (Girón Reguera, E., 2002, p.161)

El artículo 13 de la LOFCA<sup>66</sup> representa el desarrollo orgánico básico, que configura una participación general en la recaudación de uno o varios tributos, dependiendo de unas variables objetivas y predeterminadas, en un fondo constituido por los impuestos estatales no cedidos.

---

<sup>65</sup> Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. El debate en las Cortes Generales. 1982, p.101.

<sup>66</sup> 1. Las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía participarán, a través de su Fondo de Suficiencia Global, en los ingresos del Estado.

2. El Fondo de Suficiencia Global cubrirá la diferencia entre las necesidades de gasto de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía y la suma de su capacidad tributaria y la transferencia del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales.

3. El valor inicial del Fondo de Suficiencia Global de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía se determinará en Comisión Mixta. Dicho valor será objeto de regularización y evolucionará de acuerdo a lo previsto en la Ley.

4. El valor del Fondo de Suficiencia Global de cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía únicamente podrá ser objeto de revisión en los siguientes supuestos:

a) Cuando se produzca el traspaso de nuevos servicios o se amplíen o revisen valoraciones de traspasos anteriores.

b) Cuando cobre efectividad la cesión de nuevos tributos.

c) Cuando se den otras circunstancias, establecidas en la Ley.

5. Las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía podrán ser titulares de otras formas de participación en los ingresos del Estado, a través de los fondos y mecanismos establecidos en las leyes.

El citado artículo, fue objeto de modificación<sup>67</sup> en la reforma del sistema del 2001 en el cual supuso un aumento significativo de la capacidad fiscal de las Comunidades Autónomas haciendo que la participación en los ingresos sea secundaria y primaran los beneficios de los tributos cedidos, únicamente complementados en caso de deficiencia por el Estado a través de la participación en sus ingresos integrada en el Fondo de Suficiencia.

El Fondo de Suficiencia Global es uno de los recursos del sistema de financiación autonómica regulado por la Ley 22/2009, de 18 de diciembre (LOFCA). Se destina a financiar las necesidades globales de las Comunidades de régimen común, junto a los tributos cedidos o la transferencia del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales.

En segundo lugar, encontramos los recursos que responden al principio de autonomía como son los impuestos, tasas y contribuciones especiales propios; recargos sobre impuestos estatales; rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado y el producto de las operaciones de crédito.

Por lo que respecta a los tributos propios de las Comunidades Autónomas, serán las Asambleas Legislativas de cada Comunidad las que establezcan los tributos propios. Éste grupo de ingresos autonómicos, pese a tener una importancia cuantitativa reducida en el sistema global, tienen gran significación en cuanto a la representación de una real autonomía y son instrumentos útiles al servicio de la corresponsabilidad fiscal.

Esto es debido a que las Comunidades Autónomas tienen plena atribución de potestades normativas para su creación, modificación o gestión sin más límites que los establecidos en la Constitución y LOFCA y pueden dar una intensidad distinta a la prestación de los servicios públicos de su competencia en consonancia con las preferencias de sus ciudadanos.

Los tributos propios se dividen entre impuestos, tasas y contribuciones especiales.

---

<sup>67</sup> Artículo 2 de la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA).

### 5.3 Impuestos Propios

Su regulación viene definida en el artículo 6 de la LOFCA, ha de realizarse por parte de las Comunidades Autónomas de acuerdo a los límites o principios contemplados en el capítulo anterior.

Como establece el art 6.2 LOFCA y se recoge en la STC 37/1987, queda prohibido crear tributos cuyos hechos imponibles estén recogidos por tributos estatales a fin de que se impida la duplicidad de hechos imponibles.

Tradicionalmente, se ha limitado su extensión a tres áreas tributarias, juegos de azar, rentas potenciales de explotaciones agrarias deficientemente utilizadas y medio ambiente (en especial, el agua).

En el capítulo primero de las medidas del año 2015 sobre Tributación Autonómica podemos encontrar los siguientes ejemplos sobre impuestos propios vigentes en el 2015 en las distintas Comunidades Autónomas:

- Cánones o impuestos sobre el agua con distintas denominaciones y estructuras.

Existen problemas para pronunciarse de un modo definitivo acerca de la naturaleza jurídica de los cánones autonómicos, sobre los que únicamente existe en la doctrina un amplio consenso en cuanto a su consideración como ingresos de Derecho Público.

La característica común de estos cánones es que gravan bien el consumo real o potencial del agua en razón a la contaminación que puede producir o bien el vertido de aguas residuales manifestado a través del consumo real o estimado.

Estos cánones, en cuanto no persiguen estrictamente un fin recaudatorio sino que, además, pretenden evitar acciones que pueden degradar el medio ambiente, podrían ser clasificados, según los casos, como tributos extrafiscales o medioambientales que revisten la forma de impuesto o de tasa.

Las CC.AA. que tienen vigentes en 2015 este tipo de cánones son Cataluña, Galicia, Andalucía, el Principado de Asturias, Cantabria, La Rioja, la Región de Murcia, Aragón, Canarias, Extremadura, las Illes Balears, la Comunidad Valenciana y la Comunidad de Madrid.

- Impuestos que gravan determinadas instalaciones o el ejercicio de determinadas actividades.

Las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Principado de Asturias, La Rioja, Castilla-La Mancha, Canarias (suspendida su aplicación), Extremadura, la Comunidad de Castilla y León y la Comunidad Valenciana tienen vigentes en 2015 impuestos pertenecientes a esta categoría.

- Impuestos que gravan la utilización de grandes superficies comerciales.

Las CC.AA. que tienen vigentes en 2015 impuestos de este tipo son Cataluña, el Principado de Asturias, La Rioja, Aragón y Canarias (suspendida su aplicación).

- Tributos propios sobre el juego.

Tienen vigentes en 2015 tributos propios de este tipo las CC.AA. del Principado de Asturias, la Región de Murcia, las Illes Balears y la Comunidad de Madrid.

- Impuestos que gravan la emisión de gases a la atmósfera.

Las CC.AA. que tienen vigentes en 2015 impuestos de este tipo son Cataluña, Galicia, Andalucía, la Región de Murcia, Aragón y Castilla-La Mancha y la Comunidad Valenciana.

- Impuestos que gravan la producción, abandono o depósito de residuos en instalaciones controladas.

Tienen vigentes impuestos de este tipo en 2015 las CC.AA. de Cataluña, Galicia, Andalucía, Cantabria, La Rioja, la Región de Murcia, Castilla-La Mancha y Extremadura, las Comunidades de Madrid y Castilla y León y la Comunidad Valenciana.

La Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética (artículos 19 al 27) introdujo, con efectos desde el 1 de enero de 2013, el Impuesto Estatal sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas.

La creación de este tributo supuso gravar un hecho imponible que la C.A. de Andalucía ya había sometido a tributación mediante el Impuesto sobre el depósito de residuos radiactivos e implicaba que esta C.A. debía derogar el tributo autonómico para evitar una situación de doble imposición.

Andalucía dejó sin efecto, desde el 1 de enero de 2013, la aplicación de su impuesto, en coherencia con el compromiso adquirido con el Estado en el marco del Acuerdo para la aplicación de la compensación prevista en el artículo 6.2 LOFCA.

- **Impuestos sobre tierras en deficiente aprovechamiento.**

Las CC.AA. de Andalucía y del Principado de Asturias tienen vigentes en 2015 impuestos de este tipo.
- **Impuestos sobre combustibles derivados del petróleo.**

La Comunidad Autónoma de Canarias tiene vigente en 2015 un impuesto de este tipo.
- **Impuestos sobre las Labores del Tabaco.**

La Comunidad Autónoma de Canarias tiene vigente en 2015 un impuesto de este tipo.
- **Impuestos sobre aprovechamientos cinegéticos.**

La Comunidad Autónoma de Extremadura tiene vigente en 2015 un impuesto de este tipo.
- **Impuestos sobre depósitos bancarios.**

Las CC.AA. de Andalucía, Canarias, Cataluña, Extremadura, el Principado de Asturias y la Comunidad Valenciana han creado impuestos de este tipo.

El artículo 19 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, creó, con efectos desde el 1 de enero de 2013, el Impuesto Estatal sobre Depósitos en Entidades de Crédito.

La creación de este tributo supuso gravar un hecho imponible que algunas CC.AA ya habían sometido a tributación e implicaba que las CC.AA debían dejar sin efecto los tributos autonómicos para evitar una situación de doble imposición.

Los impuestos catalán, asturiano y valenciano han sido objeto de recurso de inconstitucionalidad por infringir el artículo 6.2 LOFCA, que impide que un tributo autonómico recaiga sobre hechos imponibles gravados por el Estado.

Recientemente, el Tribunal Constitucional, mediante sentencias de 19 de febrero y de 28 de mayo de 2015, ha declarado inconstitucionales los impuestos establecidos por la Comunidad Valenciana y las CC.AA. de Cataluña y del Principado de Asturias.

- Impuestos sobre las bolsas de plástico.  
La Comunidad Autónoma de Andalucía tiene vigente en 2015 un impuesto de este tipo.
- Impuestos sobre las estancias en establecimientos turísticos.  
La Comunidad Autónoma de Cataluña tiene vigente en 2015 un impuesto de este tipo.
- Impuestos sobre las viviendas vacías.  
La Comunidad Autónoma Cataluña tiene vigente en 2015 un impuesto de este tipo.

## 5.4 Tasas y contribuciones especiales

Las Comunidades Autónomas conforme al artículo 7 de la LOFCA<sup>68</sup> también podrán exigir tasas y contribuciones especiales.

A este concepto de tasa se incorpora la doctrina de la STC 185/1995 que declara inconstitucional determinados preceptos de la Ley 8/1989 de 13 de Abril de tasas y precios públicos por entender que, en determinados supuestos, estos precios públicos se inscriben en el concepto de prestaciones patrimoniales de carácter público para las que el art. 31.3 C.E. exige la reserva de Ley en la determinación de sus elementos esenciales.

Siendo esto así, cuando se trata de servicios esenciales prestados por los Entes públicos, o de prestaciones realizadas en régimen de monopolio de hecho o de derecho (como ocurre en el caso de ocupación del dominio público), resulta inconstitucional la remisión en blanco de la Ley a norma reglamentaria para la determinación de los elementos esenciales de la prestación. La Ley 25/1998, de 13 de julio, ha modificado la L.R.H.L. reordenando las tasas y precios públicos.

Por otra parte, también las Comunidades Autónomas pueden establecer contribuciones especiales siempre que éstas no superen el coste de la obra o ampliación del servicio que la motiva.

En cuanto a las tasas y contribuciones especiales, las primeras han sido objeto de recopilación normativa por la mayoría de Comunidades Autónomas mientras que las segundas han sido menos empleadas, aunque en Comunidad Valenciana y Cataluña se ha recurrido a ellas para la construcción de carreteras.

---

<sup>68</sup> Las Comunidades Autónomas podrán establecer tasas por la utilización de su dominio público, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades en régimen de derecho público de su competencia, que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- Que no sean de solicitud voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud por parte de los administrados:
- Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias
- Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.
- Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.



Ejemplo de la recolocación normativa en materia de tasas es el Decreto Legislativo 1/2005, 25 de Febrero, del Consell de la Generalitat, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Tasas de la Generalitat, el cual ha sido objeto de diversas modificaciones a lo largo de estos años como la última realizada por Ley 10/2015, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera, y de organización de la Generalitat.

Por último recalcar que no puede hablarse de un sistema tributario autonómico en sentido pleno debido a los límites que se establecen a la creación de tributos por las Comunidades Autónomas y a que el espacio fiscal dejado libre por el Estado es muy reducido.

## **5.5 Recargos sobre tributos estatales**

Éstos son una prestación patrimonial coactiva establecida a favor de la Comunidad Autónoma por ésta o por el Estado con participación de la Comunidad Autónoma, que se adhiere a un tributo, con elementos comunes a éste y al mismo tiempo propios, que persigue finalidades principalmente recaudatorias en favor de la Comunidad Autónoma, cuya gestión puede ser desarrollada por la Comunidad Autónoma o por el mismo ente que gestiona el tributo principal. (García Martínez, A., 2000, p.96)

Los recargos "son impuestos establecidos por un ente público con potestad tributaria normativa, cuya principal característica es la de superponerse a otro impuesto preexistente, y por tanto, asumir el hecho imponible perteneciente a dicho impuesto, de ahí que en ocasiones se hable de sobreimpuesto, impuesto parásito o impuesto adicional." (García Frías, 1994, p.36)

"El hecho imponible del recargo coincide con el del tributo al que se adhiere. El recargo se construye a partir de la base imponible o la cuota del tributo principal, que constituye el punto de conexión; en uno y otro caso se va a parar al objeto y al hecho imponible del tributo principal" y ello, claro está, porque base imponible y cuota del tributo principal, que constituyen los elementos de contacto con el recargo, se construyen sobre el hecho imponible del tributo principal, por lo que al servir de base al recargo le trasladan el mismo hecho imponible que es común así para tributo principal y recargo". (Cazorla Prieto, 1986, p.39)

La mención de los recargos en el artículo 157.1 CE, como fuente de ingresos sobre las cuales las Comunidades carecen de toda facultad normativa, originó dudas sobre su carácter de ingreso tributario propio. Sin embargo, la competencia autonómica para el establecimiento de recargos sobre tributos estatales fue confirmada por la LOFCA y por el TC que reconoce que conforme al carácter derivado del poder tributario autonómico, el ejercicio de esta facultad es posible en virtud de la previa habilitación estatal en el art.12 LOFCA.

En este sentido se refiere la STC 179/1985 “Si a alguien compete, en principio, establecer recargos sobre los impuestos estatales, cualquiera que sea el ente en favor del cual sean establecidos, es al propio Estado, en virtud de su competencia sobre la Hacienda General.

Sin perjuicio de que el Estado pueda, como ha hecho el art.12 LOFCA, autorizar que otros entes establezcan recargos sobre determinados impuestos estatales”.

Por tanto, a las Comunidades Autónomas les corresponderá en uso de su poder tributario, la decisión de establecerlos, sin más límites que los previstos en el texto constitucional y en la LOFCA.

El ámbito objetivo de los recargos autonómicos se establece en el art.12.1 LOFCA “Las Comunidades Autónomas podrán establecer recargos sobre los tributos del Estado susceptibles de cesión, excepto el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos. En el IVA e Impuestos Especiales únicamente podrán establecer recargos cuando tengan competencias normativas en materia de tipos de gravamen”.

En el artículo 12.2 LOFCA se establece que los recargos realizados por las Comunidades no podrán suponer una minoración en los ingresos del Estado por dichos tributos ni modificar su naturaleza y estructura.

Junto a estos elementos comunes del recargo y del tributo principal, coexisten también en la estructura del recargo determinados elementos propios del mismo.

Desde la óptica del sujeto activo del recargo cabe distinguir hasta tres posibles posiciones en función de las competencias que se ejerzan sobre el mismo.

En primer lugar, el sujeto activo de la imposición o titular del poder tributario necesario para la creación y establecimiento del recargo, es decir, al sujeto que ostenta la competencia normativa necesaria para crear el recargo.

En segundo lugar el acreedor del tributo, que es el Ente que dicta el acto de liquidación y ejerce la competencia administrativa o de gestión del recargo y, en tercer lugar, el beneficiario del recargo que sería el sujeto al que va destinada la recaudación del mismo y que se identificaría con el titular de la competencia sobre el rendimiento. (García Frías, M.A, 1994, p.66)

Cuando el recargo se articule sobre un tributo de carácter personal, se ha apuntado la posibilidad de que se establezcan determinados elementos del recargo que atiendan a las circunstancias personales del sujeto pasivo, como pueden ser deducciones a practicar en la cuota del recargo o determinados beneficios fiscales que incidirán en la deuda tributaria derivada del mismo.

En la competencia normativa de los recargos, podemos distinguir dos posibilidades de ejercicio del poder tributario encaminado al establecimiento de recargos, los recargos creados y establecidos por las Comunidades Autónomas y los creados y establecidos por el Estado a favor de las Comunidades Autónomas.

En cuanto a los primeros, las Comunidades Autónomas gozan de potestad legislativa, por lo que podrán crear y establecer recargos en ejercicio de su propio poder tributario.

Esta es la noción de recargo acogida por el texto constitucional en el artículo 157.1.a) y en los diferentes Estatutos de Autonomía. Y ello, atendiendo a la competencia legislativa general de que gozan las Comunidades Autónomas y a la autonomía financiera a éstas garantizada constitucionalmente (art. 156.1), que ha de traducirse en un cierto margen de decisión respecto al volumen de ingresos de que van a disponer las Haciendas autonómicas y respecto a las fuentes de las que tales ingresos van a proceder.

“Desde el punto de vista de la competencia normativa el recargo supone una competencia compartida entre el Estado y la Comunidad Autónoma ya que el ente que recarga lo hace sirviéndose de un conjunto normativo perteneciente a otro orden jurídico al que añaden o superponen un elemento nuevo y propio del orden jurídico que recarga” (Ramallo Massanet, 1983,p.546)

En cuanto a los recargos creados y establecidos por el Estado a favor de las Comunidades se trata, en este caso, de que el Estado cree el recargo y deje un espacio a la Comunidad Autónoma para que regule determinados elementos del mismo dentro de los límites establecidos por la norma estatal de creación del recargo. (García Martínez. A, 2000, p.90)

En este supuesto la competencia normativa es claramente compartida entre el Estado y la Comunidad Autónoma. El problema de la admisión constitucional de esta posibilidad de establecimiento de recargos autonómicos es que limita el ámbito de la autonomía financiera reconocida a las Comunidades Autónomas, al menos respecto a la decisión que entraña la creación o no del recargo.

Con lo cual, es necesario que concurra un motivo que justifique esta limitación de la autonomía financiera autonómica y esta justificación debe venir dada atendiendo a las exigencias del principio de coordinación financiera, de solidaridad y de los principios materiales de justicia tributaria.

La competencia administrativa o de gestión de los recargos la LOFCA no se pronuncia expresamente, por lo que cabe, en principio, que esta competencia se atribuya directamente tanto al Ente titular del recargo —la Comunidad Autónoma en nuestro caso— como al Ente titular de las competencias de gestión del tributo principal. Si bien, los elementos de contacto que unen al recargo con el tributo principal aconsejan, por razones de eficacia, que su gestión se realice por el mismo Ente que gestiona el tributo principal.

"La superposición de órganos autonómicos y estatales en la gestión del tributo principal y del recargo pugnaría con los principios de eficacia, economía y coordinación..." (Falcón y Tella, 1987, p.190)

Lo que sí determina la LOFCA en su artículo 20.1 .c) es que la revisión económico-administrativa de los actos dictados por las Administraciones tributarias respecto a los recargos autonómicos sobre impuestos del Estado corresponderá a los órganos económico-administrativos del mismo.

## **5.6 Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de Dcho. Privado**

Siguiendo con los recursos que atienden al principio de autonomía encontramos en primer lugar los rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de Derecho Privado.

Estos rendimientos están formados por los precios públicos a los que hace referencia el artículo 4.1 i) LOFCA. Son ingresos que el ente público percibe y el particular satisface como contraprestación de ciertas actividades administrativas.

La LOFCA no alude al concepto de precio público, por lo que las Comunidades Autónomas lo han ido definiendo en sus respectivas Leyes de tasas y precios públicos.

A modo de ejemplo encontramos la definición de precio público la STC 185/1995 “Contraprestaciones pecuniarias que se satisfagan por la prestación de servicios o la realización de actividades de solicitud o recepción voluntaria, efectuadas en régimen de derecho público por la Generalitat o por sus entidades autónomas, cuando no concurren las circunstancias para calificarlas como tasa, en los términos del artículo 1 del Texto Refundido de la Ley de Tasas de la Generalitat, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2005, de 25 de febrero, del Consell.”

Esta prestación es configurada en base a tres requisitos. Contraprestación, la fuente de la obligación puede ser un contrato o un acto unilateral de la administración a requerimiento del ciudadano. En segundo lugar, Ente Público con lo cual no dará lugar a un ingreso privado. Y por último la actividad se desarrollará en régimen de derecho público en virtud de unas prerrogativas excepcionales que lo caracterizan.

Por otra parte, también formarían parte de estos recursos los ingresos de Derecho privado de las Comunidades Autónomas, rendimientos o productos de cualquier naturaleza derivados de su patrimonio, así como las adquisiciones a título de herencia, legado o donación y se considerará patrimonio de las Comunidades Autónomas el constituido por los bienes de su propiedad, así como por los derechos reales o personales de que sea titular, susceptibles de valoración económica, siempre que unos u otros no se hallen afectos al uso o al servicio público.<sup>69</sup>

---

<sup>69</sup> Artículo 5 LOFCA

## 5.7 Operaciones de crédito

Se regulan por el artículo 14 de la LOFCA y artículo 20 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Financiera y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF).

Las Comunidades Autónomas pueden realizar este tipo de operaciones por plazo inferior a un año con el objetivo de cubrir sus necesidades transitorias de tesorería que deberán coordinarse entre sí y con la política de endeudamiento del Estado en el seno del Consejo de Política Fiscal.<sup>70</sup>

Sin embargo, también se admiten que puedan superar el plazo de un año, cualquiera que sea la forma como se documenten pero deben de cumplir dos requisitos.<sup>71</sup>

No obstante lo anterior, el cumplimiento de estas dos reglas en períodos de intensa crisis económica puede resultar problemática e incluso contraproducente si compromete la cobertura de los servicios públicos fundamentales. Por ello, durante los ejercicios 2009 y 2010, el apartado 2 de la Disposición transitoria de la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de la LOFCA, excepcionó la primera de las reglas, pudiendo concertarse operaciones de endeudamiento con un plazo de hasta cinco años destinadas a financiar gasto corriente, componente esencial de la estructura de costes de dichos servicios. Sin embargo, tal excepción ha sido objeto de prolongación hasta el año 2020.<sup>72</sup>

Según Giménez Reyna Rodríguez (1993, p.251) estos requisitos han sido valorados por un sector de la doctrina de forma negativa pues supone un detrimento de la autonomía financiera de las autonomías.

---

<sup>70</sup> Artículo 14 LOFCA

<sup>71</sup>El artículo 14.2 LOFCA señala “ Asimismo, las Comunidades Autónomas podrán concertar operaciones de crédito por plazo superior a un año, cualquiera que sea la forma como se documenten, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el importe total del crédito sea destinado exclusivamente a la realización de gastos de inversión. b) Que el importe total de las anualidades de amortización, por capital e intereses no exceda del veinticinco por ciento de los ingresos corrientes de la Comunidad Autónoma en el presupuesto del ejercicio.

<sup>72</sup>Disposición transitoria tercera de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

Por otra parte, se precisa autorización del Estado para concertar operaciones de crédito en el extranjero y para la remisión de deuda o cualquier otra apelación al crédito público <sup>73</sup> y la deuda pública de las Comunidades Autónomas se registrará por las mismas normas y gozará de idénticos beneficios y condiciones que la deuda pública estatal.

En el siguiente esquema puede observarse los supuestos de autorización del Estado de las operaciones de endeudamiento.

**Figura 1. Supuestos autorización por el Estado de operaciones de crédito.**

	Criterios	Artículo	Subcriterios	Autorización del Consejo de Ministros	
				Corto plazo	Largo plazo
1	Concertación de operaciones de crédito en el extranjero	Artículo 14.3 LOFCA		SI	
2	Emisión de deuda o cualquier apelación al crédito público				
<b>SI NO CONCURREN LOS CRITERIOS 1 ó 2:</b>					
3	Incumplimiento de objetivos de estabilidad, deuda o regla de gasto	Artículo 20.1 LOEPSF/14.3 LOFCA	PEF pendiente	SI	
			PEF idóneo por el CPFF	NO	SI
4	Endeudamiento a largo plazo no destinado a gastos de inversión y/o Anualidades exceden el 25% de los ingresos corrientes	Artículo 14.2 LOFCA/ DT3º LOEPSF		SI (plazo hasta 10 años)	
5	PMP superior en 30 días al plazo máximo durante dos meses consecutivos desde la actualización del plan de tesorería de acuerdo con el artículo 18.4. Comunicación a CA	Artículo 20.5.b. LOEPSF		NO	SI

Fuente: Ministerio Hacienda

## 5.8 Fondo de Compensación Interterritorial

Para dar por finalizado el marco teórico del sistema de régimen común se abordará el recurso que responde al principio de solidaridad, el cual hace referencia al Fondo de Compensación Interterritorial.

La Constitución Española reconoce y garantiza en su artículo 2 el principio de solidaridad entre territorios, uniéndolo inseparablemente al principio de autonomía. Ya en el Título VIII de la Constitución Española, el artículo 138 desarrolla el principio de

<sup>73</sup> Artículo 14.3 LOFCA y garantizado por la STC 11/1984

solidaridad interterritorial, «velando por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español».

Entre los instrumentos concretos de solidaridad, la Constitución Española explicita en el artículo 158.2 que, «con el fin de corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad, se constituirá un Fondo de Compensación con destino a gastos de inversión, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas y provincias, en su caso».

La LOFCA establece los principios generales y las normas básicas a las que debe ajustarse el citado Fondo, encomendando a una Ley ordinaria la regulación específica del mismo.<sup>74</sup>

A partir del año 2002, la regulación de los Fondos de Compensación Interterritorial se recoge en la Ley 22/2001, de 27 de diciembre. Con respecto a la normativa anterior, esta ley introduce las modificaciones necesarias para dar cumplimiento al Acuerdo del CPFF de 27 de julio de 2001.

**Figura 2. Modificaciones FCI**

	Cuantía global	CCAA beneficiarias	Variables de reparto y ponderaciones
<b>Ley 7/1984</b>	Mínimo: 30% de la inversión real civil nueva del Estado	Todas	Inversa de la renta por habitante (70%) Saldo migratorio (20%) Paro (5%) Superficie de cada territorio (5%) Corrección <i>ex post</i> para reconocer insularidad Tratamiento especial para Ceuta y Melilla
<b>Ley 29/1990</b>	Mínimo: 30% de la inversión real civil nueva del Estado (con correcciones por renta y población)	Objetivo 1 de la UE	Población relativa (87,5%) Saldo migratorio (1,6%) Paro (1%) Superficie (3%) Dispersión de la población (6,9%) Corrección <i>ex post</i> por la inversa de la renta <i>per capita</i> Corrección <i>ex post</i> para reconocer la insularidad de Canarias Inclusión separada de Ceuta y Melilla
<b>Ley 22/2001</b>	Mínimo: 30% de la inversión real civil nueva del Estado (con correcciones por renta y población), repartido entre el Fondo de Compensación y el Fondo Complementario	Objetivo 1 de la UE	Igual que en la Ley 29/1990 Inclusión de Ceuta y Melilla en el mecanismo general

Fuente: Roberto Fernández Llera y Francisco J. Delgado Rivero

<sup>74</sup> Artículo 16 Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.



Dichas modificaciones se refieren a dos aspectos. De una parte, se incluye a las Ciudades de Melilla y Ceuta como beneficiarias de los Fondos. Por otra parte, los fondos pueden destinarse a financiar, además de gastos de inversión, gastos corrientes asociados a la inversión, para lo que se crean dos fondos, el Fondo de Compensación y el Fondo Complementario.

El artículo 2 de la Ley 22/2001 establece que el Fondo de Compensación se dotará anualmente de la siguiente forma:

- a) Con una cantidad que no podrá ser inferior al 22,5% de la base de cálculo de la inversión pública aprobada en los Presupuestos Generales del Estado.
- b) Adicionalmente, el 1,57% de la cantidad determinada para el Fondo de Compensación de CC.AA. se destinará a las Ciudades de Melilla y Ceuta, siendo distribuido este porcentaje entre ambas Ciudades a partes iguales.

Por su parte, Ley 22/2009, de 18 de diciembre, introdujo un nuevo concepto de dotación, de un 1 por ciento de la cantidad determinada en la letra a) anterior, en función de la variable “región ultraperiférica”.

En relación con el Fondo Complementario, la ley reguladora establece que se dotará anualmente para cada Comunidad Autónoma y Ciudad con Estatuto de Autonomía, con una cantidad equivalente al 33,33% de su respectivo Fondo de Compensación.

La base de cálculo, necesaria para determinar la cuantía del Fondo de Compensación, está constituida por la inversión pública, entendiendo por tal el conjunto de los gastos del ejercicio incluidos en los presupuestos del Estado y de sus Organismos Autónomos correspondientes a inversiones reales nuevas de carácter civil. Este importe se pondera por la población relativa del conjunto de las CC.AA. que sean beneficiarias del Fondo, respecto a la población total del Estado, y por el índice resultante del cociente entre la renta por habitante media nacional y la renta por habitante de las CC.AA. partícipes.

*La tabla 1 del anexo* recoge la distribución de dichos Fondos de Compensación Interterritorial entre las CC.AA, realizada de conformidad con los criterios fijados por la Ley 22/2001.

Estos criterios tienen en cuenta, con diferentes ponderaciones, la población relativa (87,5%), el saldo migratorio (1,6%), el paro (1%), la superficie (3%) y la dispersión de la población medida en el número de entidades (6,9%). Además, se establecen en dicha Ley correcciones por insularidad y renta por habitante. Por tanto, el importe que corresponde cada año a cada Comunidad Autónoma, no sólo depende de la dotación global del Fondo, sino también de las variaciones que haya tenido en los criterios anteriormente indicados.

## 5.9 Funcionamiento del sistema

Finalizado el desarrollo del marco teórico, se va a proceder con la explicación y desarrollo del funcionamiento del sistema. Para ello, se utilizarán los datos y tablas recogidos en el análisis de la ejecución presupuestaria de las Comunidades Autónomas acogidas a este régimen del año 2013.<sup>75</sup>

Como se ha señalado anteriormente, el régimen común se rige por la *Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias*. Los recursos del sistema están formados por los financieros (operaciones de crédito y anticipos de tesorería) y los no financieros (resto de recursos).<sup>76</sup> Al ser estos últimos lo que más relevancia tiene, la explicación del funcionamiento del sistema se centrará principalmente en ellos.

Los recursos no financieros están formados, de una parte, por los recursos del sistema de financiación, que a su vez se dividen en tributarios (tributos cedidos total o parcialmente por el Estado) y no tributarios (Transferencia Fondo de Garantía y Fondo de Suficiencia Global) y por otra, los fondos de convergencia. Con la suma de ambos, se obtendrá el valor definitivo, correspondiente a cada año, de los recursos que integran el sistema, es decir, la financiación anual de cada Comunidad Autónoma.

En la tabla 2 del anexo, se puede observar todo el funcionamiento del sistema de financiación así como el importe de cada recurso no financiero que conforma el sistema.

El sistema de financiación, en base a los artículos 2 a 6 de la Ley 22/2009, se basa por una parte en tomar como año base de referencia el ejercicio 2007 y por otra el establecer las necesidades globales de financiación. Estas necesidades se obtienen al sumar a las necesidades fijadas del año base 2007, los recursos adicionales del Estado que se integraron en el sistema en los ejercicios 2009 y 2010.

---

<sup>75</sup> Los datos encontrados en la página web del Ministerio de Hacienda hacen referencia al año 2013 ya que es el último año en el que hay constancia de información relativa a la financiación de las Comunidades Autónomas y Ciudades de Ceuta y Melilla junto con un análisis de la ejecución presupuestaria de dichos entes.

<sup>76</sup> Los recursos no financieros suponen el 85% del total de los recursos.

Una vez establecidas, éstas son cubiertas a través de los siguientes recursos financieros<sup>77</sup>:

1. Capacidad Tributaria, integrada por los siguientes recursos, en términos normativos, esto es sin considerar el ejercicio de las competencias que hubieran realizado las CC.AA:
  - a) Las tasas afectas a los servicios transferidos.
  - b) La recaudación de los tributos totalmente cedidos: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD), Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte, Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos y Tributos sobre el Juego.<sup>78</sup>
  - c) La recaudación de los tributos totalmente cedidos sujetos a liquidación:
    - La tarifa autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).
    - El rendimiento cedido del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).
    - El rendimiento cedido de los Impuestos Especiales de Fabricación sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Labores del Tabaco y sobre Hidrocarburos.
    - El rendimiento cedido del Impuesto sobre la Electricidad.

De los recursos contemplados en el apartado B, los referentes al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) y al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) son gestionados y recaudados directamente por las Comunidades Autónomas.

Los recursos que hacen referencia a los Impuestos Especiales son gestionados por la Agencia Estatal Tributaria (AEAT) por cuenta de las Comunidades Autónomas. La AEAT transfiere a cada Comunidad Autónoma mensualmente la recaudación producida en su territorio.

---

<sup>77</sup> Artículo 7, 8,9 y 10 Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

<sup>78</sup> En la tabla 3 del Anexo se muestran las cantidades por cada tributo cedido totalmente no sujeto a liquidación por cada Comunidad Autónoma.

Los recursos contemplados en el apartado C operan mediante unas entregas a cuenta y una liquidación definitiva de los mismos, realizándose sujetos a liquidación y de los Fondos de convergencia.

2. Transferencia del Fondo de Garantía, que tiene por objeto asegurar que cada Comunidad Autónoma recibe los mismos recursos por habitante, en términos de población ajustada o unidad de necesidad, para financiar los servicios públicos fundamentales esenciales del Estado del Bienestar.

Como establece el artículo 20.1 de la Ley 22/2009 El Fondo de Garantía se forma con el 75 por ciento de la Capacidad Tributaria y con la aportación del Estado de recursos adicionales.

$$ACTGi(x) = PPGi(x) - 75\% PRTi(x)$$

Esta aportación se calcula para cada ejercicio aplicando al importe del año base 2007, el índice de evolución de los Ingresos Tributarios del Estado (ITE)<sup>79</sup> entre el año base y el año correspondiente.

Cada Comunidad Autónoma participa en este Fondo en función de una serie de variables que determinan su población ajustada o unidad de necesidad, en los términos establecidos en el artículo 9 de la Ley 22/2009.

---

<sup>79</sup> El artículo 20 Ley 22/2009 señala “el ITE está constituido por la recaudación estatal en el ejercicio, excluidos los recursos tributarios cedidos a las Comunidades Autónomas, por IRPF, IVA y los Impuestos Especiales de Fabricación sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco.” En la tabla 4 se puede observar la variación del ITE entre 2007-2013.

**Tabla 1. Variables participación CCAA en fondo.**

VARIABLES	PONDERACIÓN
Población	30%
Superficie	1,8%
Dispersión	0,6%
Insularidad	0,6%
Población protegida equivalente distribuida en siete grupos de edad	38%
Población mayor de 65	8,5%
Población entre 0 y 16	20,50%

Fuente: Elaboración propia

La Transferencia del Fondo de Garantía de cada Comunidad Autónoma se define como la diferencia (positiva o negativa) entre el importe de la participación de la Comunidad en el Fondo de Garantía y el 75 por ciento de su capacidad tributaria, en términos normativos.

En la tabla 5 y 6 del Anexo se puede observar el cálculo del Fondo de Garantía y el valor de la transferencia de dicho fondo realizada a cada Comunidad Autónoma. Los importes totales por Comunidad Autónoma son en términos normativos<sup>80</sup> por cada concepto que conforma las transferencias del fondo de garantía.

3. El fondo de suficiencia global actúa como mecanismo de cierre del sistema. Como señala el artículo 10 de la Ley 22/2009 “El Fondo de Suficiencia Global de cada Comunidad Autónoma en el año base es la diferencia, positiva o negativa, entre las necesidades globales de financiación de la Comunidad Autónoma en el año base y la suma de su capacidad tributaria, más la transferencia positiva o negativa del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales, en el mismo año. “

---

<sup>80</sup> Recaudación que supuestamente tendría una CCAA si tuviese la misma estructura tributaria que el resto.

Debido a la incorporación gradual de recursos adicionales al sistema y conforme al objetivo establecido en el artículo 5 de la Ley 22/2009 (statu quo)<sup>81</sup>, la determinación inicial del fondo se realizó de manera provisional y más tarde se regularizó, una vez conocidos los recursos y las variables necesarias para establecer el cumplimiento del objetivo en el año 2009 y para el reparto de fondos adicionales que se añadieron al sistema en el ejercicio 2010.

Por otra parte, por los cambios que puedan producirse en las necesidades de financiación de las Comunidades Autónomas o en los recursos (traspaso de servicios o nuevas cesiones de impuestos) el Fondo de Suficiencia Global también actúa como mecanismo de ajuste del sistema ante estos cambios.

Como crítica al Fondo de Suficiencia una reciente publicación (Documento de análisis de la financiación de las CCAA, 2014, p.42) establece que el Fondo de Suficiencia Global “consolida el statu quo de las CCAA e impide cualquier redistribución de los recursos. Los ajustes del fondo de suficiencia debidos a los aumentos del tipo impositivo del IVA y de los impuestos especiales han impedido que las Comunidades Autónomas reciban los recursos derivados de estos incrementos impositivos, debido a que el Estado se ha quedado toda su recaudación.”

En la tabla 7 del anexo, se observa la liquidación del Fondo de suficiencia para el ejercicio 2013. El concepto “Valor en el año base 2007 del FSG tras la regularización del art. 10.3 a 1.1.2012” hace referencia a la regularización realizada en el momento de la incorporación de los recursos adicionales (artículo 6 Ley 22/2009) a las necesidades globales de financiación y como consecuencia de la inclusión de estos recursos en la aportación del Estado al Fondo de Garantía en el año base.

---

<sup>81</sup> El statu quo se define como Los recursos que habría recibido cada Comunidad Autónoma en 2009 si hubiese seguido vigente el modelo anterior (2002-2008)

El segundo concepto “Valor del año base 2007 de los traspasos previstos en el art 21.1 Ley 22/2009” hace referencia a los traspasos de nuevos servicios, ampliaciones o revisiones de valoraciones de traspasos anteriores, acordados por la Comisión Mixta y aprobados por RD.

El Ministerio de Economía y Hacienda, realizará la revisión de oficio, de acuerdo con la valoración del traspaso del año base que se establezca en el RD. Esta revisión producirá efectos desde el comienzo del ejercicio siguiente a la aprobación del proyecto de ley de presupuestos generales del Estado por el Gobierno. El valor definitivo de la revisión del Fondo de Suficiencia ocasionada por el traspaso se ajustará una vez conocido el valor definitivo del ITE del año correspondiente.

El tercer concepto es “Revisión en el año base 2007 del FSG de 2013 por variación de tipos impositivos y Disposición Transitoria Sexta Ley 22/2009 y Policía Autónoma de Catalunya”. La D.T 6º Ley 22/2009 establece “Las Comunidades Autónomas recibirán en concepto de compensación estatal por la supresión del gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio correspondiente a cada uno de los años 2009, 2010 y 2011, el importe transferido por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en el año 2008 a cada Comunidad Autónoma, por el Impuesto sobre el Patrimonio”.

Por lo que respecta a la Policía Autónoma de Catalunya, como señala (De La Fuente, A., 2014, p. 7) “Se hace para evitar fluctuaciones en la financiación de la policía autonómica catalana con motivo de su integración en el sistema ordinario de financiación regional en un momento en el que el ITE muestra fuertes oscilaciones”.<sup>82</sup>

---

<sup>82</sup> La policía catalana, hasta 2009, era financiada principalmente por un convenio bilateral con el Estado que contenía sus propios mecanismos de actualización. Actualmente, al estar integrada la financiación de la competencia en el Fondo de Suficiencia para competencias singulares, esta partida se actualiza con el ITE.



Para concluir con el desarrollo del funcionamiento del sistema de financiación de régimen común, se hará referencia a los fondos de convergencia.

Los fondos de convergencia están formados por el Fondo de Cooperación y el Fondo de Competitividad. Según la exposición de motivos de la Ley 22/2009” Se trata de Fondos creados con recursos adicionales del Estado y con los objetivos de aproximar las Comunidades Autónomas en términos de financiación por habitante ajustado y de favorecer el equilibrio económico territorial, contribuyendo a la igualdad y la equidad”.

El primero de ellos tiene como finalidad equilibrar y armonizar el desarrollo regional a la vez que estimula, en términos de renta, el crecimiento de la riqueza ya la convergencia regional.

Este fondo es dotado mediante la actualización de la cuantía del año 2009 (1.200 millones de euros) mediante la aplicación de la variación ITE entre el año 2009 y el correspondiente conforme a las reglas establecidas en el artículo 20 de la Ley 22/2009.

Son beneficiarias aquellas Comunidades Autónomas que cumplan una serie de condiciones conforme se establece en el artículo 24.2 de la Ley 22/2009, estas son:

- Que tengan un PIB per cápita inferior al 90% de la media correspondiente a las Comunidades Autónomas de régimen común. El PIB per cápita se medirá en términos de la media correspondiente a los últimos tres años, que inicialmente se refiere al periodo 2007-2009.
- Que tengan una densidad de población inferior al 50% de la densidad media correspondiente a las Comunidades Autónomas de régimen común, ambos datos referidos al último año, que inicialmente es el 2009.
- Que teniendo un crecimiento de población inferior al 90% de la media correspondiente a las Comunidades Autónomas de régimen común, tengan una densidad de población por kilómetro cuadrado inferior a la cifra resultante de multiplicar por 1,25 la densidad media de las Comunidades Autónomas de régimen común.

- El crecimiento de población se medirá en términos del valor correspondiente a los tres últimos años, refiriéndose inicialmente al periodo 2007-2009. La densidad es la correspondiente al último año del periodo.

Por lo que respecta al reparto del fondo, según el artículo 24.3 de la Ley 22/2009, se realizará de la siguiente manera:

- Dos tercios se repartirán entre las Comunidades Autónomas beneficiarias atendiendo a su población relativa ponderada por la distancia del PIB per cápita de cada comunidad con respecto a la media.
- El tercio restante, se distribuirá entre las Comunidades Autónomas que tienen un crecimiento de población inferior al 50% de la media correspondiente a las Comunidades Autónomas de régimen común.

$$PFCi = Pi^{83}/Pt^{84} * \{1 + [(Rm^{85} - Ri^{86}) / Rm] \}$$

En cuanto al Fondo de Competitividad, tiene por finalidad reducir las diferencias en financiación homogénea per cápita entre Comunidades Autónomas y reforzar la equidad y la eficiencia en la financiación de las necesidades de los ciudadanos. Este fondo permite garantizar que aquellas Comunidades vean incrementados sus recursos con arreglo a las reglas de funcionamiento de este fondo en el caso de que los recursos por habitante ajustado proporcionados por el sistema de financiación previa a la aplicación de este fondo sean inferiores a la media.

Este fondo es dotado mediante la actualización de la cuantía del año 2009 (3.675 millones de euros) mediante la aplicación de la variación ITE entre el año 2009 y el correspondiente conforme a las reglas establecidas en el artículo 23 de la Ley 22/2009. Son beneficiarias de este fondo aquellas Comunidades Autónomas con financiación per cápita ajustada inferior a la media o a su capacidad fiscal conforme se establece en el artículo 23.4 de la Ley 22/2009.

---

<sup>83</sup> Pi: población de cada Comunidad Autónoma;

<sup>84</sup> Pt: población total de las Comunidades Autónomas integrantes del Fondo.

<sup>85</sup> Rm: PIB per cápita medio de todas las Comunidades Autónomas integrantes del fondo.

<sup>86</sup> Ri: PIB per cápita medio de cada Comunidad Autónoma.

El reparto entre las Comunidades beneficiarias se realizará de la siguiente manera:

Peso población ajustada cada CCAA / Población ajustada total CCAA
---

La Disposición Adicional tercera de la Ley 22/2009 establece una compensación para aquellas CC.AA. que presentando una Transferencia del Fondo de Garantía negativa y un Fondo de Suficiencia Global negativo, no alcancen, después del reparto del Fondo de Competitividad, la financiación per cápita media en términos de habitante ajustado.

Según prevé el apartado cuatro del artículo 125 de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014, el importe de esta compensación será aquel que permita que, después de haberse repartido la totalidad de la dotación del Fondo de Competitividad, la financiación homogénea por habitante ajustado de la Comunidad correspondiente iguale la financiación por habitante ajustado media, con el límite del valor del Fondo de Suficiencia Global negativo.

En las tablas 8 del anexo puede observarse las cantidades de cada fondo por cada Comunidad Autónoma además de la compensación establecida en la DA 3º de la Ley 22/2009.

## **CAPÍTULO 6. LAS ESPECIALIDADES DE CANARIAS, CEUTA Y MELILLA**

En el presente capítulo se va a desarrollar y explicar los regímenes especiales de Canarias y de Ceuta y Melilla. Por una parte, Canarias, aunque se encuentra dentro del régimen común de financiación posee un régimen económico y fiscal especial por razones históricas y geográficas que se ha regulado teniendo en cuenta la disposición de la Unión Europea sobre regiones ultra periféricas<sup>87</sup>. Por otra, Ceuta y Melilla son dos ciudades que participan de la financiación autonómica de acuerdo con sus Estatutos<sup>88</sup> y del régimen de financiación de las Haciendas Locales<sup>89</sup>. Además, como se verá posteriormente, posee un régimen de fiscalidad indirecta especial.<sup>90</sup>

### **6.1 Régimen especial Canarias**

Antes de todo, es conveniente abordar los rasgos geográficos, y las razones históricas que caracterizan a la isla. En cuanto a las razones geográficas se encuentran la insularidad (discontinuidad territorial con el resto del Estado); la localización (lejanía de los mercados, de los polos de crecimiento económicos y tecnológicos más importantes y de los centros de decisión política relevantes; localización subtropical con un clima benigno y estable; situación fronteriza en el tránsito atlántico; la diversidad ecológica insular y hasta comarcal; la fragmentación insular (discontinuidad territorial, interior) y la pequeñez (disponibilidad de recursos básicos convencionales, abundancia comparativa de energías alternativas renovables, relativa estrechez de la mayoría de los mercados interiores.

Como señalan (González Hernández, J.M 1992, p.25) las razones históricas tienen su origen en la Real Cédula de 20 de Enero de 1487, otorgada por los reyes católicos. Este hecho sucede dentro del periodo de conquista de Canarias (1404-1496) que fue la primera ocupación europea fuera de sus fronteras. Tras el saqueo de las islas menores, los conquistadores continuaron con las islas más ricas y pobladas. Debido al saqueo y a la venta de esclavos, comienza el cultivo de exportación a mercados europeos.

---

<sup>87</sup> Artículos 349 y 355 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE)

<sup>88</sup> Ley Orgánica 1/1995, 23 de Marzo, de Estatuto de Autonomía de Ceuta; Ley Orgánica 2/1995, 13 de Marzo, de Estatuto de Autonomía de Melilla.

<sup>89</sup> Artículo 159 RD Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

<sup>90</sup> Su principal característica es que se aplica el Impuesto sobre la producción, los servicios y la importación en lugar del IVA.

Como señala (Aujean. M, 1992, p.57) los reyes católicos concedieron la exención de “alcabalas, monedas y toda clase de pechos y tributos” a los vecinos y moradores de ella que tuvieran casa poblada durante veinte años, con la única excepción de tener que abonar tres maradíes por ciento de carga y descarga.

Con el descubrimiento de América (1492) y el reparto del mundo entre Castilla y Portugal, Canarias se revaloriza como parada de avituallamiento entre la Península Ibérica y América. Para lograr el poblamiento de agricultores y reducir gastos en defensa de las islas, se conceden privilegios fiscales a comerciantes y propietarios como la libertad comercial o la libertad de exportación a América de productos de la isla.

El régimen de franquicia otorgado por los reyes católicos en el s.XV, se consolidó con el RD de Puertos Francos de Bravo Murillo (1852)<sup>91</sup>. Este reconocería el derecho al libre comercio, con el que se podía libremente, sin pagar impuestos, importar desde terceros países. Únicamente se pagarían impuestos indirectos destinados a actividades insulares.

La ley de Puertos Francos (1900)<sup>92</sup>, prohibió la existencia de monopolios de suministros, empresas públicas y concedió a las Administraciones locales para su autonomía recaudar los impuestos que fueran necesarios.

Esta ley confirmó y aumentó las franquicias respecto a la anterior etapa, compensando la existencia de barreras administrativas y fiscales en las relaciones comerciales con la Península y Baleares que dificultaban el comercio. Esta situación, determinó, el correlativo aumento de las relaciones económicas con el extranjero. (González Hernández, J.M, 1992, 30)

En 1912 nacen los Cabildos Insulares, que recurren a la creación de sus propios impuestos (arbitrios)<sup>93</sup> para financiarse.

---

<sup>91</sup> Este RD tiene como base el Memorial del Consulado, el cual Tomas Murphy fue coautor, y señalaba en él la demanda de un régimen especial de comercio exterior como consecuencia de la necesidad de un régimen administrativo sui generis para las islas.

<sup>92</sup> Son puertos francos aquellos que tienen el privilegio de franquicia de derechos de aduana con respecto a ciertos artículos o de forma absoluta.

<sup>93</sup> Según se establece en la RAE “Derechos o impuestos con que se arbitran fondos para gastos públicos, por lo general municipales.”

Por último, en 1972 se aprueba el Régimen Económico y Fiscal (REF)<sup>94</sup> en un único texto legislativo, tratando de unir el régimen de franquicias anterior, la recaudación de arbitrios, etc... Y constituye la base del actual REF.

El Régimen Económico y Fiscal desde su creación pretende, establecer un sistema diferenciado respecto al resto de España el cual permita compensar los costes derivados de los rasgos geográficos como la lejanía o la insularidad, así como la escasez de recursos.

En 1986 España se integra en el Mercado Común Europeo y la incorporación de Canarias se materializa de forma diferenciada del resto del Estado a través del Protocolo 2, incluido en el Tratado de Adhesión de España a la Comunidad Económica Europea.

Dicho texto recogía muchas excepciones<sup>95</sup> en muchos de los ámbitos manteniendo el régimen histórico de franquicias de Canarias. También hubo problemas en cuanto a la exportación de los productos canarios a la UE debido a que estos tenían la consideración de productos de terceros países. En cambio, estos tuvieron su fin en el año 1991 donde tiene lugar la plena integración de Canarias en la UE.<sup>96</sup>

Para (Diez-Hochleitner Rodríguez, 1992, p.14) la solicitud por parte de las autoridades españolas de integración de Canarias en la UE, no solo estaba justificada por el deseo de intensificar la integración sino también, a más corto plazo, para la búsqueda de fórmulas que resolvieran los problemas económicos fruto del desmantelamiento progresivo de las fuentes locales de financiación: los arbitrios.

Esta integración obligó a una revisión del Régimen Económico y Fiscal de 1972 para adaptarlo a la nueva situación. Dicha adaptación tuvo como consecuencia las Leyes 20/1991 y 19/1994, de modificación de los aspectos fiscales y económicos del REF.

Por otra parte, como base de la regulación de dicho régimen, cabe destacar la Disposición Adicional Tercera de la Constitución Española que establece

---

<sup>94</sup> Ley 30/1972, de 22 de Julio, sobre Régimen Económico-fiscal de Canarias.

<sup>95</sup> No inclusión en el territorio aduanero de la Comunidad, la PAC, la política de pesca común; exclusión del IVA (art.25 y 155 Protocolo nº2).

<sup>96</sup> En 1991 se modifica el régimen de integración de Canarias en la Unión Europea, pasando del régimen inicial de integración, definido en el Protocolo 2 del Acta de Adhesión de España y Portugal, que excluía a las islas de una serie de políticas, a un régimen de integración plena en el que se reconocen una serie de medidas específicas.

“La modificación del régimen económico y fiscal del archipiélago canario requerirá informe previo de la Comunidad Autónoma o, en su caso, del órgano provisional autonómico.”<sup>97</sup>

“En primer lugar, la DA 3ª CE tiene una finalidad protectora frente al legislador estatal, procurando la preservación de un Derecho especial referente a Canarias en materia económico-fiscal. EN segundo lugar, confirma la existencia de un derecho especial y establece una garantía frente a las veleidades de un Estado centralista que pretendiera homogeneizar la normativa canaria” (Génova Galván A., 1978, p.266)

Además de estas, la regulación de dicho régimen acaba de conformarse con:

- Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dicta normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio
- Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio, por el que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y otras normas tributarias
- Real Decreto-Ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio
- Resolución de 14 de marzo de 2005, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, por la que se dispone la publicación del Acuerdo de Consejo de Ministros, de 25 de febrero de 2005, por el que se modifican las áreas en que deberán localizarse las empresas que se dediquen a la producción, transformación, manipulación o comercialización de mercancías cuando éstas se produzcan, transformen o manipulen en la Zona Especial Canaria o se entreguen desde ésta.

---

<sup>97</sup> El artículo 46.3 del Estatuto de Autonomía de Canarias (Ley Orgánica 10/1982, de 10 de agosto, reformada por Ley Orgánica 4/1996, de 30 de diciembre.) se refiere a la DA 3ª CE en los siguientes términos: “El régimen económico-fiscal de Canarias sólo podrá ser modificado de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional tercera de la Constitución, previo informe del Parlamento Canario que, para ser favorable, deberá ser aprobado por las dos terceras partes de sus miembros.”

El contenido básico del REF (Régimen Económico y Fiscal) canario, según se plasmó en la Ley 30/1972, de 22 de Julio, sobre Régimen Económico-fiscal de Canarias es:

- Finalidad
  - Ratificar y actualizar el régimen tradicional de franquicia
  - Establecer un conjunto de medidas económicas y fiscales que promuevan el desarrollo.
  
- Régimen Económico
  - Se reconoce el principio de libertad comercial en la importación y exportación
  - Se declara la no aplicabilidad de monopolios sobre bienes o servicios
  - Se solicita defensa de las peculiaridades canarias en las negociaciones internacionales que pudieran afectar a la Región
  
- Política Financiera
  - Se fomenta la capitalización de las empresas canarias
  - Se incentiva el crédito oficial, en concreto el pesquero.
  - Se autoriza la apertura de sucursales de las entidades financieras públicas.
  
- Política Inversiones
  - Se establece un plan especial de desarrollo.
  - Se establece que el régimen fiscal del REF no podrá ser excusa para una disminución del gasto público estatal en Canarias.
  
- Política desarrollo industrial
  - Establecimiento de régimen singular dentro de la normativa de preferente localización industrial.
  
- Política agrícola
  - Se reserva el mercado nacional a la producción canaria del plátano
  - Se ordena arbitrar medidas que faciliten el transporte aéreo de la producción de cultivos de primor.



En cuanto a los aspectos fiscales, cabe destacar que el REF está formado por impuestos directos como la Zona Especial Canaria (ZEC), la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC), la deducción por inversiones en Canarias, la bonificación por producción de bienes corporales y el Registro Especial de Buques (REB) y por impuestos indirectos como el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (AIEM) y los impuestos especiales canarios sobre Combustibles Derivados del Petróleo y sobre labores del tabaco.

El primero de ellos hace referencia a la **Zona Especial Canaria (ZEC)**<sup>98</sup>. Se trata de un régimen de baja tributación o reducida fiscalidad cuyo fin es promover el desarrollo social y económico de las islas, además de diversificar su estructura productiva.

Actualmente, la ZEC se rige por el RD Ley 2/2000 por el que se modifica la Ley 19/1994. También es regulado por el RD Ley 1758/2007.

El disfrute de los beneficios de la ZEC tiene vigencia hasta el 31 de Diciembre de 2019 conforme ha sido autorizado por la Comisión Europea. En todo caso, el mantenimiento de la ZEC está condicionado al resultado de las revisiones periódicas realizadas por la Comisión Europea.

El ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria se extenderá a todo el territorio de las islas Canarias, salvo en el caso de empresas que se dediquen a la producción, transformación, manipulación o comercialización de mercancías cuando éstas se produzcan, transformen o manipulen en la Zona Especial Canaria o se entreguen desde ésta, que quedarán localizadas en las áreas que, dentro de dicho territorio, se determinen por el Gobierno de la Nación, a propuesta del Gobierno de Canarias.

La distribución insular de dichas áreas y su superficie máxima serán las siguientes:

- En las islas de Gran Canaria y Tenerife, un máximo de cinco zonas limitadas, cuya superficie total no podrá exceder de 150 hectáreas en cada una de las citadas islas.
- En la isla de La Palma, dos zonas limitadas, cuya superficie total no podrá exceder de 50 hectáreas.

---

<sup>98</sup> Está regulada en el Título V de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

- En las islas de Fuerteventura, La Gomera, El Hierro y Lanzarote, una zona limitada por cada isla, cuya superficie unitaria no podrá exceder de 25 hectáreas.

En cuanto al ámbito subjetivo, establece:

La Zona Especial Canaria quedará restringida, dentro de sus límites geográficos, a las entidades de la Zona Especial Canaria.

Son entidades de la Zona Especial Canaria las personas jurídicas de nueva creación que, reuniendo los requisitos enumerados en el apartado siguiente, sean inscritas en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria.

Solamente serán inscribibles aquellas personas jurídicas que reúnan los siguientes requisitos:

- Que tengan su domicilio social y la sede de dirección efectiva en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.
- Que al menos uno de los administradores resida en las islas Canarias.
- Constituir su objeto social la realización en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria de actividades económicas incluidas en el anexo del presente Real Decreto-ley. En los términos que reglamentariamente se establezcan podrán realizar fuera de dicho ámbito geográfico actividades accesorias o complementarias a las indicadas, para lo cual podrán abrir sucursales en el resto del territorio nacional a las que no serán de aplicación los beneficios de la Zona Especial Canaria.
- Realizar inversiones en los dos primeros años desde su autorización por un importe mínimo de 100.000 euros, que se materialicen en la adquisición de activos fijos materiales o inmateriales, en su caso, situados o recibidos en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, utilizados en el mismo y necesarios para el desarrollo de las actividades económicas efectuadas por el contribuyente en dicho ámbito geográfico.

Por último, para la creación de una Zona Especial Canaria se deberá de:

- Ser una empresa de nueva creación.
- El domicilio social y la sede de dirección efectiva deberán estar en el ámbito geográfico de la ZEC
- Al menos uno de los administradores deberá residir en Canarias.
- Constituir su objeto social la realización, en el ámbito de la ZEC, de las actividades autorizadas.
- Realizar inversiones en activos fijos, materiales y/o inmateriales, afectos a la actividad dentro de los 2 primeros años desde el momento de su autorización.

El segundo elemento hace referencia a las **Reservas para Inversiones en Canarias** (RIC). Se regula en el artículo 27 de la Ley 19/1994 y permite una reducción de hasta un 90 % de la base imponible de los beneficios no distribuidos en Canarias. La RIC se debe aplicar a la compra de acciones de otras empresas que inviertan en Canarias, invertir en Deuda Pública destinada a infraestructura o mejora del medio ambiente o a la inversión en activos fijos que supongan mejoras tecnológicas y/o medioambientales. Esta inversión debe hacerse efectiva antes del plazo de 3 años y permanecer en el Activo de la empresa como mínimo 5 años.<sup>99</sup> La RIC es aplicable al Impuesto de Sociedades y al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Además el artículo 27.4 de la Ley 19/1994 señala *“Las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias deberán materializarse en el plazo máximo de tres años, contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma, en la realización de alguna de las siguientes inversiones:*

*A. Las inversiones iniciales consistentes en la adquisición de elementos patrimoniales nuevos del inmovilizado material o intangible como consecuencia de:*

- *La creación de un establecimiento.*
- *La ampliación de un establecimiento.*
- *La diversificación de la actividad de un establecimiento para la elaboración de nuevos productos.*

---

<sup>99</sup> Artículo 27.3 y 27.4 Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

- *La transformación sustancial en el proceso de producción de un establecimiento.*
- *Suelo, edificado o no, siempre que no se hayan beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo y se afecte:*

*A la promoción de viviendas protegidas, cuando proceda esta calificación de acuerdo con lo previsto en el Decreto 27/2006, de 7 de marzo, por el que se regulan las actuaciones del Plan de Vivienda de Canarias, y sean destinadas al arrendamiento por la sociedad promotora.*

*Al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.*

*A las zonas comerciales que sean objeto de un proceso de rehabilitación.*

*A las actividades turísticas reguladas en la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, cuya adquisición tenga por objeto la rehabilitación de un establecimiento turístico.*

*B. La creación de puestos de trabajo relacionada de forma directa con las inversiones previstas en la letra A, que se produzca dentro de un período de seis meses a contar desde la fecha de entrada en funcionamiento de dicha inversión.*

*C. La adquisición de elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguna de las condiciones establecidas en la letra A anterior, la inversión en elementos patrimoniales que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, así como aquellos gastos de investigación y desarrollo que reglamentariamente se determinen.*

*D. La suscripción de:*

*1. ° Acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:*

*Estas sociedades deberán efectuar estas inversiones en el plazo de tres años a contar desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en el que el contribuyente que adquiere las acciones o las participaciones en su capital hubiera dotado la reserva regulada en este artículo.*

*2. ° Acciones o participaciones en el capital emitidas por entidades de la Zona Especial Canaria como consecuencia de su constitución o ampliación de capital, siempre que se cumpla con los requisitos y condiciones establecidos en el número 1. ° Anterior de esta letra D y los previstos en el capítulo I del título V de esta Ley.*

*3.° Cualquier instrumento financiero emitido por entidades financieras siempre que los fondos captados con el objeto de materializar la Reserva sean destinados a la financiación en Canarias de proyectos privados, cuyas inversiones sean aptas de acuerdo con lo regulado en este artículo, siempre que las emisiones estén supervisadas por el Gobierno de Canarias, y cuenten con un informe vinculante de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en los términos que reglamentariamente se establezcan.*

*4. ° Títulos valores de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, de las Corporaciones Locales canarias o de sus empresas públicas u Organismos autónomos, siempre que la misma se destine a financiar inversiones en infraestructura y equipamiento o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.*

Se considerará producida la materialización en el momento en que los activos entren en funcionamiento.

Los activos en que se materialice la RIC deberán permanecer en funcionamiento durante cinco años como mínimo sin ser objeto de transmisión o arrendamiento. En el caso de adquisición de suelo el plazo de permanencia será de diez años.

El tercer elemento de la imposición directa hace referencia a la deducción por inversiones en Canarias. Estas se encuentran reguladas en el artículo 94 de la Ley 20/1991, que establece *“Las Sociedades y demás Entidades jurídicas sujetas al Impuesto sobre Sociedades, con domicilio fiscal en Canarias de acuerdo con las siguientes peculiaridades:*

*a) Los tipos aplicables sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por 100 a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.*

*b) La deducción por inversiones tendrá como límite máximo el porcentaje que a continuación se indica de la cuota líquida resultante de minorar la cuota íntegra en el importe de las deducciones por doble imposición, y, en su caso, las bonificaciones previstas en el artículo 25 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. Tal porcentaje será siempre superior en un 80 por 100 al que para cada modificación de la deducción por inversiones se fije en el régimen general, con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales.*

*2. El régimen de deducción por inversiones del presente artículo será de aplicación a las Sociedades y demás Entidades jurídicas que no tengan su domicilio fiscal en Canarias, respecto de los establecimientos permanentes situados en este territorio y siempre que las inversiones correspondientes se realicen y permanezcan en el Archipiélago.*

*Asimismo, dicho régimen de deducción por inversiones será de aplicación a las personas físicas que realicen actividades empresariales o profesionales en Canarias, con los mismos condicionantes y restricciones que establezca la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para la aplicación a los sujetos pasivos de dicho Impuesto de los incentivos o estímulos a la inversión establecidos en el Impuesto sobre Sociedades.*

3. Además de los elementos que dan derecho a la deducción en el régimen general, las inversiones podrán efectuarse igualmente en elementos de activo fijo usados, que no hubieran gozado anteriormente de la deducción por inversiones en el resto del territorio nacional, cuando supongan una evidente mejora tecnológica para la empresa, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

4. En lo que no se oponga a lo establecido en los números anteriores del presente artículo, se estará a lo dispuesto en la normativa general de la deducción para inversiones regulada en la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y disposiciones complementarias.

La **bonificación por producción de bienes corporales** se regula en el artículo 26 de la Ley 19/1994 y establece “ Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades aplicarán una bonificación del cincuenta por ciento de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias por ellos mismos, propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, siempre que, en este último caso, la pesca de altura se desembarque en los puertos canarios y se manipule o transforme en el archipiélago. Se podrán beneficiar de esta bonificación las personas o entidades domiciliadas en Canarias o en otros territorios que se dediquen a la producción de tales bienes en el archipiélago, mediante sucursal o establecimiento permanente.”

Por último, como impuesto directo es el **Registro Especial de Buques** (REB) es creado por la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley 27/1992, de 24 de Noviembre, de Puertos del Estado y de la Marina Mercante y por el Título VII de la Ley 19/1994, de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias.

Tiene por finalidad mejorar la competitividad de las empresas navieras y la de los puertos canarios a través de una serie de medidas que consisten en exenciones y bonificaciones fiscales a las que pueden acogerse tanto las empresas como los buques inscritos:

- Exención del ITP y AJJDD para actos y contratos
- 50 % de los rendimientos de trabajo devengados por la navegación en los buques inscritos.
- 90 % de bonificación en la cuota del IS después de aplicar los convenios de doble imposición.
- 90 % de bonificación en la cuota empresarial a la Seguridad Social por los trabajadores adscritos.

En cuanto a los impuestos indirectos, en primer lugar encontramos el **Impuesto General Indirecto de Canarias (IGIC)**, que según la Ley 20/1991 de Modificación de los aspectos generales del REF es “un tributo estatal de naturaleza indirecta que grava, en la forma y condiciones previstas en esta Ley, las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios y profesionales, así como las importaciones de bienes.”

Este impuesto se crea con la finalidad de unificar la fiscalidad indirecta en Canarias, sustituyendo las que hasta ese momento eran las figuras impositivas en vigor: el Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas (IGTE)<sup>100</sup> y el arbitrio Insular sobre el Lujo (AILU)<sup>101</sup>. (Consejo Económico y Social de Canarias, 2015, p.329)

“Es sin duda una adaptación a Canarias del Impuesto estatal sobre el valor añadido y, por demás, parece adecuarse a la franquicia fiscal sobre el consumo que es propia del

---

<sup>100</sup> Tributo de carácter indirecto que grava las ventas, servicios y demás contratos u operaciones del tráfico de todas las empresas y de las exportaciones e importaciones mercantiles. Estuvo vigente desde 1966-1986, el cual fue sustituido por el IVA en la entrada de España a la CEE.

<sup>101</sup> Se creó en la Ley de Régimen Económico y Fiscal de Canarias con el fin de potenciar la capacidad financiera de las Corporaciones Locales Canarias dada la importante fuente de ingresos. EL hecho imponible estaba constituido por las adquisiciones en las islas de productos como tabaco, joyas, vehículos, gasolina, escopetas...)



régimen económico y fiscal -concebida esencialmente como una especialización del sistema canario frente al general, caracterizado por la existencia de una presión fiscal de la imposición indirecta sustancialmente inferior y, en el mejor de los casos, por un ámbito de aplicación más reducido"<sup>102</sup>

Su ámbito espacial comprenderá el mar territorial hasta un límite de 12 millas náuticas y el espacio aéreo correspondiente a dicho ámbito.<sup>103</sup>

Están sujetas al Impuesto por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios:

- Las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.
- Importaciones de bienes la entrada de los mismos en las Islas Canarias, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador.

La sujeción al Impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular.

Las operaciones sujetas a este Impuesto no estarán sujetas al concepto "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.<sup>104</sup>

Tal y como se recoge en el Capítulo 2 de la Ley 20/1991 de modificaciones de los aspectos generales del REF<sup>105</sup>, las operaciones exentas se clasifican en:

- Referentes a las exportaciones. En sentido estricto o asimiladas
- Referentes a zonas y depósitos francos
- Referentes a las importaciones. En régimen especial de importación o en importaciones definitivas.

---

<sup>102</sup> STC 62/2003, de 27 de marzo, FJ 2º

<sup>103</sup> Artículo 3 Ley 20/1991 de Modificación de los aspectos generales del REF

<sup>104</sup> Todo lo referente al hecho imponible del IGIC se encuentra en el artículo 14 de la Ley 20/1991 en modificación los aspectos generales del REF

<sup>105</sup> El Capítulo 2 de la Ley 20/1991 comprende los artículos del 10 al 15.

- En operaciones interiores, en las cuales existen las siguientes exenciones:
  - Servicios médicos de hospitalización y asistencia sanitaria realizada por entidades de derecho público o de carácter social, entregas de sangre, asistencia prestada a personas físicas por médicos, servicios odontológicos, transporte de enfermos en ambulancia.
  - Servicios educativos, incluyendo las clases particulares.
  - Servicios sociales de protección de la infancia, juventud, tercera edad, minusválidos, refugiados, etc.
  - Servicios deportivos y culturales prestados por entidades de derecho público de carácter social (con ciertas limitaciones)
  - Operaciones inmobiliarias exentas: entregas de terrenos no edificables, determinadas entregas forzosas de terrenos, segundas y ulteriores entregas de edificaciones, arrendamientos de terrenos y viviendas.
  - Operaciones financieras exentas independientemente de quien las realice: depósitos en efectivo; concesión de préstamos y créditos y operaciones relacionadas con ellos; prestación y negociación de avales y garantías, transferencias, giros, letras; operaciones relativas a transferencias, giros, cheques, pagarés, letras de cambio; operaciones de compraventa o cambio de divisas y monedas; servicios y operaciones relativas a acciones, participaciones, obligaciones, etc.; negociación y mediación en las anteriores operaciones no financieras exentas; gestión de fondos de inversión mobiliaria, fondos de pensiones, servicios de intervención en las anteriores operaciones.
  - Servicios públicos postales.
  - Servicios prestados a los miembros de una entidad, si ésta realiza actividades exentas o no sujetas, en determinados casos.
  - Entregas de bienes y servicios realizados por la Seguridad Social.
  - Prestaciones de servicios o entregas de bienes a sus miembros por entidades sin fines lucrativos debidamente reconocidas.
  - Cesión de personal por parte de instituciones religiosas.
  - Operaciones de seguro, reaseguro y capitalización.
  - Entrega de efectos timbrados de curso legal por importe no superior a su valor facial.
  - Apuestas, sorteos, ONCE, juegos de azar.

- Entregas de bienes que han sido utilizados por el transmitente para la realización de operaciones exentas.
- Entregas de bienes cuya adquisición por el transmitente no hubiera determinado derecho de deducir.
- Entregas de pinturas, esculturas, grabados, etc., efectuadas por sus autores.
- Entregas de bienes efectuadas por los comerciantes minoristas.
- Entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por personas físicas cuyo volumen total de operaciones en el año anterior no exceda de 25.475 €.
- Servicios profesionales directamente relacionados con la propiedad intelectual.

La recaudación del impuesto se reparte en un 50,35% para la Comunidad Autónoma y el resto para los Cabildos y Ayuntamientos.

Por último, los tipos impositivos del impuesto están recogidos en la ley 4/2012, de 25 de Junio, de medidas administrativas y fiscales realizada por la Comunidad Autónoma de Canarias. En ella podemos observar los siguientes tipos impositivos aplicables para cada concepto.

**Tabla 2. Tipos impositivos IGIC**

TIPOS	
0%	Se aplica a la entrega de agua, los productos sanitarios, libros, periódicos y revistas, la ejecución de obras en viviendas de protección oficial, alimentos y transporte aéreo de
Reducido 3%	Se aplica a la minería, industria química, textil, maderera, papelera, al transporte terrestre y a la reparación de vehículo. El tipo reducido en el resto de España es del 10%.
Tipo general 7%	Se aplica sobre la mayoría de productos y sobre los que no están recogidos en el resto de categorías. En el resto de España es del 21%.
Tipo incrementado (9,5%)	
Tipo especial incrementado (13,5%)	Se aplica sobre el tabaco con un precio superior a 1,8 euros la unidad, las bebidas alcohólicas, artículos de joyería, cartuchería, peletería y perfumería.
Tipos especiales (20% y 35%)	El primero de los tipos se aplica sobre la elaboración de tabaco negro y el segundo sobre el tabaco rubio.

Fuente: Elaboración Propia

Siguiendo con los impuestos indirectos, en segundo lugar encontramos el **Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías (AIEM)**<sup>106</sup>. Como establece la exposición de motivos de la Ley 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías es “un impuesto estatal monofásico que grava las entregas de bienes producidos en las Islas Canarias efectuadas por los productores de tales bienes, así como las importaciones de bienes similares que pertenezcan a la misma categoría definida por referencia a la nomenclatura del arancel aduanero común. Constituye un elemento esencial del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y es a la vez una medida específica en el ámbito de la política fiscal en el marco de las condiciones de aplicación del Derecho comunitario a las regiones ultra periféricas.”

Los sujetos pasivos serán en concepto de contribuyentes, las personas físicas o jurídicas y las entidades que se establecen en el art.33 LGT, que sean importadoras o productoras de bienes muebles corporales incluidos en el Anexo I de la Ley 4/2014. Por otra parte, también se establece que el hecho imponible del arbitrio serán los bienes muebles corporales cuya entrega o importación<sup>107</sup>

Como regla general, el devengo del arbitrio en la entrega de bienes se produce cuando el productor ponga los bienes a disposición de los adquirentes. En el caso de las importaciones, el impuesto se devengará en el momento de la declaración para el despacho de la mercancía, o en su defecto, en el momento de la entrada de los bienes en el ámbito territorial de aplicación del Arbitrio.

Conforme señala el artículo 2 de la Ley 4/2014 las operaciones exentas de pagar este impuesto son:

- Relativas a las exportaciones y a las operaciones asimiladas a las mismas.
- Relativas a Zonas y Depósitos Francos, Depósitos y regímenes especiales de importación.
- Exenciones a regímenes especiales de importación.
- Exenciones en importaciones de bienes.
- En operaciones interiores:

---

<sup>106</sup> Se creó en su momento al amparo del artículo 299.2 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, que actualmente se corresponde con el artículo 349 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, que permite establecer en las regiones ultraperiféricas regímenes particulares en la aplicación de los Tratados, incluidas las políticas comunes y, entre ellas, la política fiscal y aduanera

<sup>107</sup> Artículo 1 Ley 4/2014 de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías

- La entrega de bienes relacionados en el Anexo II de la Ley 4/2014.
- La entrega de los siguientes artículos de alimentación de primera necesidad: Las hortalizas frescas, excepto la cebolla, el tomate...
- La entrega de determinados productos a entrega de los artículos de alimentación específicos para celíacos.
- Determinadas entregas de combustibles
- La entrega de periódicos y revistas que no contengan única o fundamentalmente publicidad, así como de los elementos complementarios que se entreguen conjuntamente con estos bienes mediante precio único.

En cuanto a los tipos impositivos, con carácter general se sitúan entre el 5, 10 o 15 % según el producto. Al tabaco, se le aplica un tipo de un 25% con un mínimo de 18 euros por cada 1000 cigarrillos y en el caso de productos derivados del petróleo comprendido entre las partidas 2710- 2715 el tipo que se aplica es específico y se fija en una cantidad a pagar por unidad de peso o volumen fijado en las tarifas.<sup>108</sup>

El ámbito de aplicación es el mismo que para el IGIC.<sup>109</sup>

La Disposición Adicional Octava de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias establece una atribución a la Comunidad Autónoma de Canarias de competencias normativas en el Impuesto General Indirecto Canario y en el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias.

Como último impuesto indirecto se establece el **Impuesto sobre Combustibles Derivados del Petróleo y el Impuesto sobre las Labores del Tabaco**. Por lo que respecta al primero, hace referencia a “un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre consumos específicos y grava en fase única y de acuerdo con las normas de la presente Ley, las ventas mayoristas de los citados combustibles, cuyo consumo se realice en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Canarias.”<sup>110</sup>

<sup>108</sup> Los tipos impositivos aplicables a cada producto se puede encontrar en el Anexo I de la ley 4/2014.

<sup>109</sup> Mar territorial hasta un límite de 12 millas náuticas y el espacio aéreo correspondiente ha dicho ámbito.

<sup>110</sup> Artículo 1 Resolución de 30 de julio de 2012, por la que se corrigen errores de la Resolución de 16 de julio de 2012, que da publicidad al Texto actualizado de la Ley 5/1986, de 28 de julio, del Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre Combustibles Derivados del Petróleo.

El impuesto será exigido en todo el territorio de la Comunidad Autónoma.<sup>111</sup> Y será devengado con motivo de la entrega de los bienes por los comerciantes mayoristas.<sup>112</sup>

El hecho imponible, que se establece en el artículo 3 de la ley 5/1986, estará constituido por “la entrega realizada por los vendedores mayoristas de los productos relacionados en el artículo 9 de esta Ley<sup>113</sup>, con contraprestación económica o sin ella, y con destino al consumo interior”.

Se consideran sujetos pasivos del impuesto en calidad de contribuyentes y están obligados al pago del impuesto los comerciantes mayoristas de productos derivados del petróleo gravados por la ley 5/1986.<sup>114</sup>

Conforme establece el artículo 10 de la Resolución de 30 de julio de 2012, por la que se corrigen errores de la Resolución de 16 de julio de 2012, que da publicidad al Texto actualizado de la Ley 5/1986, de 28 de julio, del Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre Combustibles Derivados del Petróleo, estarán exentas en las condiciones que reglamentariamente se determinen:

- La venta de productos que se destinen directamente a la exportación desde fábrica o Depósitos Francos.
- Las entregas de combustibles que se destinen al consumo de automóviles propiedad de las representaciones y Agentes Consulares acreditados en Canarias, en régimen de reciprocidad y de acuerdo con los términos establecidos en los Convenios Internacionales suscritos por España en esta materia.
- Las entregas de productos que se destinen a la obtención de otros mediante un tratamiento definido o una transformación química, conforme a la consideración que a tales efectos establece el Arancel de Aduanas.

---

<sup>111</sup> Artículo 2 Resolución de 30 de julio de 2012, por la que se corrigen errores de la Resolución de 16 de julio de 2012, que da publicidad al Texto actualizado de la Ley 5/1986, de 28 de julio, del Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre Combustibles Derivados del Petróleo.

<sup>112</sup> Artículo 7 Resolución de 30 de julio de 2012, por la que se corrigen errores de la Resolución de 16 de julio de 2012, que da publicidad al Texto actualizado de la Ley 5/1986, de 28 de julio, del Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre Combustibles Derivados del Petróleo

<sup>113</sup> Gasolinas de bajo contenido en plomo, gasolinas a las que se han añadido aditivos destinadas a sustituir a la gasolina con plomo, fuelóleos, gasóleo, propanos y butanos.

<sup>114</sup> Artículo 4 Resolución de 30 de julio de 2012, por la que se corrigen errores de la Resolución de 16 de julio de 2012, que da publicidad al Texto actualizado de la Ley 5/1986, de 28 de julio, del Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre Combustibles Derivados del Petróleo.

- Las entregas de productos que se destinen a la obtención de otros que sean objeto del impuesto mediante un procedimiento distinto a los previstos en el apartado c) anterior.
- Las entregas de productos destinados a ser utilizados como combustibles por sus propios fabricantes, en los procesos de obtención de los productos clasificados en las partidas 27.10 a 27.16, ambas inclusive, del Arancel de Aduanas.
- Las entregas de gasóleo, incluido en el código NC2710, que se destine a ser utilizado como combustible para los grupos generadores por las empresas productoras de energía eléctrica en Canarias, así como el que vaya a ser utilizado como combustible para la cogeneración de la misma energía por cualquiera de los productores autorizados en Canarias.
- Las entregas de combustibles que se vayan a utilizar en el transporte marítimo regular de pasajeros y mercancías entre las Islas Canarias.

A tenor de lo establecido en el artículo 9 de la Resolución de 30 de julio de 2012, por la que se corrigen errores de la Resolución de 16 de julio de 2012, que da publicidad al Texto actualizado de la Ley 5/1986, de 28 de julio, del Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre Combustibles Derivados del Petróleo, se establecen los siguientes tipos impositivos:

- Gasolinas de bajo contenido en plomo y gasolinas para motores, distintas de las gasolinas de aviación, con un contenido en plomo igual o inferior a 0,013 gramos por litro: 265 euros por 1.000 litros.<sup>115</sup>
- Restantes gasolinas clasificadas en el Código NC 2710, y gasolinas a las que se han añadido aditivos destinadas a sustituir a la gasolina con plomo: 288 euros por 1.000 litros.<sup>116</sup>
- Gasóleos: 222 euros por 1.000 litros.
- Fuelóleos: 56 céntimos de euro por tonelada métrica.
- Propanos y butanos: 50 céntimos de euro por tonelada métrica.

---

<sup>115</sup> Los tipos establecidos en las tarifas primera y segunda se aplicarán exclusivamente sobre el volumen de esos productos sin que puedan aplicarse sobre el volumen de biocarburantes con los que pudieran estar mezclados.

<sup>116</sup> Los tipos establecidos en las tarifas primera y segunda se aplicarán exclusivamente sobre el volumen de esos productos sin que puedan aplicarse sobre el volumen de biocarburantes con los que pudieran estar mezclados.

Por lo que respecta al Impuesto sobre las labores del tabaco “es un tributo propio de naturaleza indirecta que grava, en fase única, la fabricación e importación de labores del tabaco de acuerdo con las normas establecidas en esta ley.”<sup>117</sup>

El ámbito de aplicación es el mismo que los anteriores impuestos indirectos.<sup>118</sup>

El hecho imponible del impuesto, como señala el artículo 3 de la Ley 1/2011, es las labores de fabricación<sup>119</sup> e importación<sup>120</sup> dentro de las islas.

Los sujetos pasivos, conforme al artículo 9 de la Ley 1/2011:

- Las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que sean titulares de la fábrica o del depósito del impuesto, cuando el devengo se produzca a la salida de una fábrica, de un depósito del impuesto o con ocasión del autoconsumo.
- Las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que tengan la consideración de importadores, cuando el devengo se produzca con motivo de una importación.

Conforme al artículo 7 el impuesto se devengará cuando “En el caso de labores de tabaco fabricadas en el territorio de las Islas Canarias, cuando tenga lugar la salida de la fábrica o del depósito del impuesto” y “En los casos de importación, cuando los importadores la soliciten, previo cumplimiento de las condiciones establecidas en la legislación aplicable. Si la solicitud de importación no se ha realizado en los plazos que reglamentariamente establezca el Consejero de Economía y Hacienda, el impuesto se entenderá devengado en el momento de la entrada efectiva de las labores de tabaco en el territorio de aplicación de este impuesto.

---

<sup>117</sup> Artículo 1 Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y otras Medidas Tributarias.

<sup>118</sup> Se aplicará en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias además de los espacios terrestres, el mar territorial y el espacio aéreo correspondiente

<sup>119</sup> Proceso por el que se obtienen labores de tabaco, incluida la transformación.

<sup>120</sup> Entrada de labores del tabaco en el territorio de aplicación del impuesto, cualquiera que sea su procedencia, el fin a que se destinen o la condición del importador.



”

Los tipos impositivos establecidos en el artículo 12 de la Ley 1/2001 se configuran de la siguiente manera:

- Epígrafe 1. Cigarros y cigarrillos: 1 por 100.
- Epígrafe 2. Cigarrillos: excepto en los casos en que resulte aplicable el epígrafe 5, los cigarrillos estarán gravados simultáneamente a los siguientes tipos impositivos:
  - Tipo proporcional: 11 por 100.
  - Tipo específico: 6 euros por cada 1.000 cigarrillos.
- Epígrafe 3. Picadura para liar: excepto en los casos en que resulte aplicable el epígrafe 6, la picadura para liar estará gravada simultáneamente a los siguientes tipos impositivos:
  - Tipo proporcional: 6,5 por 100.
  - Tipo específico: 3 euros por kilogramo.
- Epígrafe 4. Las demás labores del tabaco: 2 por 100.
- Epígrafe 5. Los cigarrillos estarán gravados al tipo único de 9 euros por cada 1.000 cigarrillos cuando la suma de las cuotas que resultarían de la aplicación de los tipos del epígrafe 2 sea inferior a la cuantía del tipo único establecido en este epígrafe.
- Epígrafe 6. La picadura para liar estará gravada al tipo único de 8 euros por kilogramo cuando la suma de las cuotas que resultarían de la aplicación de los tipos del epígrafe 3 sea inferior a la cuantía del tipo único establecido en este epígrafe.

Para concluir el régimen de financiación de Canarias, la relación existente con el régimen común de financiación autonómica derivado de su especial estructura tributaria viene regulada en la Disposición Adicional Segunda de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, en la cual se establece:

*“En relación con la Comunidad Autónoma de Canarias, tanto la determinación de los recursos financieros del sistema en el año base<sup>121</sup>, de su capacidad tributaria, de la transferencia del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales y de su Fondo de Suficiencia Global, así como la participación en los fondos de convergencia autonómica y el régimen de cesión de tributos, se realizarán respetando lo establecido en su peculiar régimen económico y fiscal, establecido en las leyes integrantes del Régimen Económico Fiscal de Canarias y sus normas de desarrollo.*

*Dicho régimen fiscal tradicional otorga una menor presión fiscal en el territorio canario y sanciona la imposibilidad de compensación o de reducción del volumen de gasto corriente o de capital del Estado por esta causa.*

*En relación con el Fondo de Competitividad, previsto en el artículo 23 de esta Ley, en el caso de la Comunidad Autónoma de Canarias, para determinar el cumplimiento del objetivo del Fondo de Competitividad, recogido en el apartado 5 del citado artículo, respetando su menor presión fiscal, se calculará su capacidad fiscal y su financiación per cápita de acuerdo con las definiciones contenidas en el apartado 3 del citado artículo 23, teniendo en cuenta la participación en los recursos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias que, de acuerdo con la normativa específica aplicable correspondan a la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias a través del IGIC, AIEM, IEDMT, la recaudación del Impuesto sobre Derivados del Petróleo y del recargo del IGIC tabaco rubio y la compensación IGTE correspondiente a la Comunidad.”*

---

<sup>121</sup> Como puede observarse en la tabla 3 del Anexo, Canarias participa en la recaudación de tributos cedidos por el Estado: el ISD, IAJD, ITP, IRPF y tasas sobre el juego.

## 6.2 Régimen especial Ceuta y Melilla

Las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla también poseen un régimen fiscal diferenciado. Su antecedente histórico se encuentra con la declaración de puerto franco<sup>122</sup> para Ceuta en el año 1860 por el RD 13 de Enero y para Melilla a partir de 1894 por la Ley de 14 de Julio. Además de esto, la justificación de un régimen fiscal diferenciado se encuentra, nuevamente, en sus condiciones geográficas así como la escasez de recursos naturales vinculada a su reducida superficie.

En base al artículo 144.b) y la Disposición Transitoria Quinta<sup>123</sup> de la Constitución<sup>124</sup>, Ceuta y Melilla se convierten en ciudades autónomas, con estatuto de autonomía propio.<sup>125</sup>

En lo referente al sistema de financiación autonómico, la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, recoge su especificidad en la Disposición Adicional Primera en la cual establece:

*“Las Ciudades con Estatuto de Autonomía de Ceuta y Melilla tienen unas necesidades de financiación por sus competencias autonómicas, en el año base 2007, equivalentes a su Fondo de Suficiencia Global en ese año, que incluye la valoración de los servicios transferidos hasta 1 de enero de 2009 y la subvención de los órganos de autogobierno, con los siguientes importes por Ciudad:*

*Ceuta: 16.060,28 miles de euros.*

*Melilla: 14.184,34 miles de euros.*

---

<sup>122</sup> Son puertos francos aquellos que tienen el privilegio de franquicia de derechos de aduana con respecto a ciertos artículos o de forma absoluta.

<sup>123</sup> “Las ciudades de Ceuta y Melilla podrán constituirse en Comunidades Autónomas si así lo deciden sus respectivos Ayuntamientos, mediante acuerdo adoptado por la mayoría absoluta de sus miembros y así lo autorizan las Cortes Generales, mediante una ley orgánica, en los términos previstos en el artículo 144.”

<sup>124</sup> “Autorizar o acordar, en su caso, un Estatuto de autonomía para territorios que no estén integrados en la organización provincial.”

<sup>125</sup> Estatuto Autonomía de Ceuta se regula en la Ley Orgánica 1/1995, de 13 de Marzo, y el de Melilla en la Ley Orgánica 2/1995, de 13 de Marzo.

*La participación de las Ciudades con Estatuto de Autonomía de Ceuta y Melilla en los recursos adicionales que se integran en el sistema, será de 9.150 y 6.550 miles de euros, respectivamente, que se adicionarán al Fondo de Suficiencia Global que proporcionaría el statu quo 2009 definido en el artículo 5 de esta Ley.*

*El Fondo de Suficiencia Global de cada año evolucionará para estas Ciudades de igual forma que la establecida para las Comunidades Autónomas, esto es, por el índice de evolución que experimente el ITE, según la definición regulada en el artículo 20 de esta Ley. Las Ciudades con Estatuto de Autonomía de Ceuta y Melilla participarán en el Fondo de Cooperación del año 2009 por un importe de 5,85 y 5,25 millones de euros, respectivamente. Esta participación, que se presupuesta de manera separada al Fondo de Cooperación, se liquidará y actualizará con los mismos criterios contenidos en el artículo 24 de esta Ley.”*

De igual modo, se integran de forma plena en el mecanismo de Fondos de Compensación Interterritorial <sup>126</sup>y además participan en los mecanismos de financiación de las Haciendas Locales.<sup>127</sup>

Este régimen fiscal especial presenta las siguientes particularidades, las cuales se dividirán entre imposición directos e indirecta. En cuanto a la imposición directa se encuentran:

- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: Se establece una reducción del 50 % en la parte de la cuota que corresponda de manera proporcional a los ingresos adquiridos en estos territorios, justificando que están situados en ellos actividades, inmuebles o negocios de la renta gravada.<sup>128</sup>
- Impuesto Sociedades: Se establece una bonificación del 50% en la cuota correspondiente a las entidades que operen y obtengan rendimientos de patrimonio en Ceuta y Melilla.<sup>129</sup>

---

<sup>126</sup> Conforme se establece en 4 de la Ley 22/2001, de 27 de diciembre, reguladora de los Fondos de Compensación Interterritorial, modificada a su vez por Ley 23/2009, de 18 de diciembre.

<sup>127</sup> Establecido en el artículo 159 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

<sup>128</sup> Artículo 68.4 Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes del Impuesto de Sociedades, sobre la Renta de no residentes y sobre el Patrimonio.

<sup>129</sup> Ídem

- **Impuesto de Sucesiones y Donaciones:** Se establece una bonificación de la cuota en un 50% cuando el causante haya tenido su residencia habitual y durante los cinco años anteriores a la fecha del devengo en Ceuta o Melilla. En el caso que los causahabientes estén comprendido en los grupos de parentesco I y II, la bonificación se elevará hasta un 99% de la cuota.<sup>130</sup>

En el supuesto de adquisiciones “inter vivos” también se aplicara una bonificación en la cuota del 50% que corresponda de manera proporcional a los inmuebles sitos en Ceuta o Melilla.<sup>131</sup>

Se tendrán en cuenta las normas establecidas sobre puntos de conexión y residencia habitual en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía para la aplicación de estas bonificaciones.<sup>132</sup>
- **Impuesto sobre el Patrimonio:** Para aquellos sujetos pasivos con residencia en Ceuta o Melilla se aplica una bonificación del 75% de la cuota cuando algún bien o derecho de contenido económico radique en alguna de estas dos ciudades. Asimismo se aplicara para aquellos sujetos pasivos que posean valores representativos del capital social de entidades con objeto social o establecimientos permanentes en dichas ciudades.<sup>133</sup>
- **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados:** Para las operaciones societarias, documentos notariales del gravamen de Actos Jurídicos Documentados sobre bienes o actos inscritos en Ceuta o Melilla y la aplicación de la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas para operaciones realizadas en estas ciudades, se establece una bonificación del 50% de la cuota que corresponda.<sup>134</sup>

---

<sup>130</sup> Artículo 23.1 bis de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

<sup>131</sup> Artículo 23.2 bis de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

<sup>132</sup> Artículo 23.4 bis de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

<sup>133</sup> Artículo 33 Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal

<sup>134</sup> Artículo 57 bis del Real Decreto 1/1993, de 24 de septiembre, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En lo referente a la imposición indirecta, se encuentran el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI), Impuesto Especial sobre la electricidad, Impuesto Especial sobre determinados medios de transporte y los gravámenes complementarios sobre las Labores del Tabaco y sobre Carburantes y Combustibles Petrolíferos.

El Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI), es un impuesto indirecto de carácter municipal, que grava la producción, elaboración e importación de toda clase de bienes muebles corporales, las prestaciones de servicios y las entregas de bienes inmuebles situados en las ciudades de Ceuta y Melilla.<sup>135</sup>

Son sujetos pasivos del impuesto, las personas físicas o jurídicas y entidades que se refiera el artículo 33 de la LGT, que efectúen las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al impuesto<sup>136</sup> y en cuanto a las importaciones de bienes las personas físicas o jurídicas, así como las entidades a que se refiere el artículo 33 LGT, que realicen dichas operaciones.<sup>137</sup>

El hecho imponible del impuesto, lo componen:

*“La producción o elaboración, con carácter habitual, de bienes muebles corporales, incluso aunque se efectúen mediante ejecuciones de obra, realizadas por empresarios en el desarrollo de su actividad empresarial, así como la importación de dichos bienes, en el ámbito territorial de las Ciudades de Ceuta y Melilla.*

*Las prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales que actúen en el ejercicio de su actividad, en los términos previstos en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, salvo que tales operaciones se consideren de producción o elaboración de bienes en los términos previstos en la letra a) anterior.*

*Las entregas de bienes inmuebles que radiquen en el ámbito territorial de las Ciudades de Ceuta y Melilla, realizadas por empresarios o profesionales que actúen en el ejercicio de sus actividades.*

*El consumo de energía eléctrica, que será gravado en fase única, al tiempo de su facturación a los usuarios por las empresas distribuidoras, que repercutirán el*

---

<sup>135</sup> Artículo 68, Sección 7, Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

<sup>136</sup> Artículo 12, Sección 7, Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

<sup>137</sup> Artículo 13, Sección 7, Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

*impuesto sobre el importe total facturado. No se someterán al Impuesto la producción ni la importación de energía eléctrica.”<sup>138</sup>*

En cuanto a las exenciones, estarán exentas de aplicación del impuesto las entregas de bienes y las prestaciones de servicios respecto de las cuales este establecida su exención en la legislación común del Impuesto sobre el Valor añadido<sup>139</sup>

El artículo 18.1 de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social establece que *“Los tipos de gravamen serán fijados en las Ordenanzas por las Ciudades respectivas y estarán comprendidos entre 0,5 por 100 y el 10 por 100.”*

Por último, destacar que el devengo del impuesto se realizará<sup>140</sup>:

- En el momento en que estos se pongan a disposición de los adquirentes en cuanto a la producción o elaboración de bienes muebles corporales.
- En el momento de la admisión de la declaración para el despacho de importación o en el momento de la entrada de los bienes en el territorio de sujeción en cuanto a las importaciones se refiere.
- En el momento en que se produzca el devengo del IVA para las entregas de bienes inmuebles y en las prestaciones de servicios

En Ceuta y Melilla es de aplicación el impuesto sobre determinados medio de transporte, en el cual los tipos impositivos aplicable será del 0%<sup>141</sup> y el impuesto sobre la electricidad.

En cuanto a los gravámenes complementarios sobre las Labores del Tabaco, el artículo 18 bis de la Ley 13/1996, establece *“Además de las cuotas cuya exigencia proceda con arreglo a lo dispuesto en los artículos 15, 16 y 18, la producción y la importación de labores del tabaco en Ceuta y Melilla estarán sujetas a un gravamen complementario del Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación en Ceuta y Melilla. El gravamen complementario será exigible con arreglo a las normas generales del Impuesto y a las siguientes reglas específicas”.*

---

<sup>138</sup> Artículo 3, Sección 7, Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

<sup>139</sup> Artículo 7, Sección 7, Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

<sup>140</sup> Artículo 11, Sección 7, Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

<sup>141</sup> Artículo 70.2 Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

Este mismo artículo también señala “*El gravamen complementario será exigible en relación con las labores del tabaco relacionadas y definidas en los artículos 56 y 59<sup>142</sup> de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.*”

La base imponible del gravamen complementario estará constituida por el valor de las labores calculado según su precio máximo de venta al público en expendierías de tabaco y timbre situadas en la península o islas Baleares, incluidos todos los impuestos.

Según el artículo 18.3 bis de la Ley 13/1996, los tipos impositivos son los siguientes:

**Tabla 3. Tipos impositivos**

Productos	Tipo Impositivo
Cigarrillos	54%
Picadura para liar	37,50%
Otros tabacos	22,50%

Fuente: Elaboración Propia

---

<sup>142</sup> A efectos de este impuesto tienen la consideración de labores del tabaco:

- Los cigarros y los cigarrillos.
- Los cigarrillos.
- La picadura para liar.
- Los demás tabacos para fumar.



Los gravámenes complementarios sobre la electricidad, el artículo 18 bis de la Ley 13/1996, establece *“Además de las cuotas cuya exigencia proceda con arreglo a lo dispuesto en los artículos 15, 16 y 18, la producción y la importación de los carburantes y combustibles petrolíferos estarán sujetas a un gravamen complementario del Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación en Ceuta y Melilla. El gravamen complementario será exigible con arreglo a las normas generales del Impuesto y a las siguientes reglas específicas”*.

Este mismo artículo también señala *“El gravamen complementario será exigible en relación con los carburantes y combustibles petrolíferos que a continuación se indican, sobre una base constituida por las unidades fiscales que asimismo se señalan:*

*a) Gasolina, gasóleo y queroseno: pesetas por mil litros.*

*b) Fuelóleo: pesetas por tonelada.*

*Quedarán también sometidos al gravamen complementario, en las mismas condiciones que los carburantes y combustibles indicados, los productos que se utilicen como carburantes en sustitución de aquéllos.*

*Los carburantes y combustibles a que se refiere el presente apartado, así como los casos en que los productos que los sustituyan en un uso como carburante se sometan al gravamen complementario, serán definidos, delimitados y establecidos con arreglo a los criterios, conceptos y definiciones establecidos en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en relación con el Impuesto sobre Hidrocarburos.”*

Los tipos impositivos del gravamen complementario serán los aplicables en el momento del devengo, serán determinados por la ordenanza municipal correspondiente.<sup>143</sup>

---

<sup>143</sup> Artículo 18 bis, Sección 7, Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

## CAPÍTULO 7. RÉGIMENES FORALES

### 7.1 Antecedentes históricos

Las Comunidades Autónomas del País Vasco y Navarra poseen un régimen de financiación especial que se fundamenta en su historia y que vienen amparados por la Disposición Adicional Primera de la Constitución.<sup>144</sup> Con esta declaración se reconoce y se da fundamento constitucional a la facultad que habían tenido los territorios forales a lo largo de la historia para regular su propia Hacienda de forma autónoma, aunque según unos principios pactados por el Estado.

Como señalan (Lamarga Iturbe y Virgala Foruria, 1991, p.109) la organización política de estos territorios se regía por el denominado sistema o régimen foral cuyas características más notables fueron:

- Cada territorio gozaba de un autogobierno amplio. Sin llegar a hablar de “independencia” o “soberanía” ya que estos conceptos surgen a finales del s.XVIII principios del s.XIX.
- La institución central era el municipio.

Los principales hitos se encuentran en las provincias vascas: Álava se organizaba en Hermandades Locales<sup>145</sup>, que formaban parte de la Junta General (su principal órgano de gobierno). En Guipúzcoa fue donde más acusada se vivió la municipalización, articulándose en pequeños órganos de gobierno denominados villas. Por último en Vizcaya ya existían anteriormente unos entes territoriales mediatarios entre el territorio de Vizcaya y los municipios surgiendo de esta manera instituciones como, las Encartaciones<sup>146</sup>, la Tierra Llana<sup>147</sup> y el Duranguesado.<sup>148</sup>

---

<sup>144</sup> “La CE ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales. La actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía”

<sup>145</sup> Fundada en el año 1463, fue la primera institución que sentó las bases de la actual provincia de Álava. En ella quedaron integradas las villas de Vitoria, Miranda de Ebro, Salvatierra, Pancorbo y Sajanza; 26 hermandades locales y 2 juntas ( la de San Millán y Arana)

<sup>146</sup> Comarca de Vizcaya situada en la zona occidental de la misma.

<sup>147</sup> Antigua denominación administrativa de una parte de Vizcaya, que agrupaba las poblaciones y territorios que se regulaban por el fuero, en tiempos del Señorío.

<sup>148</sup> Comarca de Vizcaya ubicada al extremo sureste de la misma.

Con la gradual incorporación de estos territorios vascos a Castilla, las principales leyes de estos se verían obligadas a albergar fórmulas que les permitieran seguir manteniendo su foralidad. Ejemplos de ello son, el Fuero Viejo de 1452, el Fuero Nuevo de 1526 y la Nueva Recopilación de Leyes de Guipúzcoa de 1696, que incluyen una serie de “pactos forales” que están basados en acuerdos entre estos territorios y el Rey<sup>149</sup> para respetar sus usos, costumbres y fueros.

En 1808 es redactado el Estatuto de Bayona, el cual señala, “los fueros particulares de las provincias de Navarra, Vizcaya, Guipúzcoa y Álava, se examinarán en las primeras Cortes para determinar lo que se juzgue más conveniente al interés de las mismas provincias y de la Nación.”<sup>150</sup>

En la etapa del constitucionalismo, los Fueros quedan desplazados y quedan en el olvido. La Constitución de Cádiz de 1812 no contempla ni hace mención a los fueros, la ley 6/1837, del 19 de Septiembre establecía la desaparición de las tres diputaciones forales de Vizcaya, Álava y Guipúzcoa y a su vez la posibilidad de que el Gobierno creara fronteras en Navarra y las tres provincias vascas, aduanas en las costas, etc..

Caño, J. (2007, p.29) señala que en la ley de 25 de octubre de 1839, comienza la “poda foral” en la que los sucesivos decretos<sup>151</sup> publicados hasta 1876 suponen la abolición de pase foral, aduanas, régimen judicial, el régimen municipal... Por tanto, se llega a 1876 con dos instituciones forales: el sistema fiscal y la exención el servicio militar.

La ley de 21 de julio de 1876, consta de 6 artículos en los cuales los tres primeros se extiende a los territorios forales las mismas obligaciones que al resto de los españoles, en materia de servicio militar obligatorio y de contribución a los gastos generales del estado; el artículo cuarto hace referencia a futuras reformas pero no obstante sirvió de fundamento para la introducción del concierto económico.

---

<sup>149</sup> El Rey de Vizcaya no podría modificar los Fueros de esta provincia.

<sup>150</sup> Artículo 144 del Estatuto. Este artículo podría ser un antecedente de la Disposición Adicional Primera de la Constitución.

<sup>151</sup> Decreto de Espartero 29 octubre de 1841; decreto de 4 de julio de 1844; supresión régimen municipal 1847.

Todos estos acontecimientos produjeron una honda insatisfacción en el País Vasco, que cristalizaría a principios de s.XX en sucesivas y numerosas reivindicaciones autonómicas. (Lamarga Iturbe. I y Virgala Foruria, E, 1991, p.111)

Con la restauración se desarrolla la ley de 21 de julio de 1876. Esta norma abundaba en la desaparición de la foralidad aunque paradójicamente supuso el establecimiento del concierto económico. El primer concierto económico se llevó a cabo en 1878 para un periodo de ocho años, el segundo en 1887, el tercero se realizó en 1894, el cuarto en 1906 y el quinto en 1925 cuya duración sería de veinticinco años.

Este sistema de concierto se derogó para Guipúzcoa y Vizcaya en la guerra civil mediante el Decreto Ley de 23 de Junio de 1937<sup>152</sup>. Años más tarde, mediante el Decreto Ley 6 de Junio de 1968 y otro del 30 de Octubre de 1978 derogarían tal disposición.

En cuanto a Navarra, a pesar de su incorporación a la Corona de Castilla, no perdió su condición de Reino, quedando a salvo todos sus fueros, leyes y costumbres. El hecho que impidió la aplicación de las leyes estatales dentro del ámbito navarro fue que estos poseían unas instituciones eficaces para su control y una distribución del ejercicio del poder.

El régimen tributario se regía por leyes, exenciones, libertades y privilegios que formaban parte del ordenamiento jurídico propio del Reino de Navarra y que juraban los reyes antes de su coronación. Ello permitió a Navarra mantener su propio régimen fiscal y sus fronteras.

De esta manera, Navarra y Castilla tenían unas relaciones económicas basadas en una situación de autonomía completa para la primera.

---

<sup>152</sup> En el preámbulo se justificaba tal supresión en que tales provincias se alzaron en armas contra el Movimiento Nacional. "Olvidando muchísimos de los favorecidos por el Concierto esta prodigalidad que les dispensó el Poder público, se alzaron en armas en Guipúzcoa y Vizcaya contra el Movimiento Nacional iniciado el 17 de julio último, correspondiendo así con la traición a aquella generosidad excepcional, sin que los constantes requerimientos realizados en nombre de España para hacerles desistir de su actitud, lograsen el efecto pretendido"

Ésta financiaba sus necesidades con recursos propios, sin que se pudieran aplicar dentro del territorio los impuestos del Estado, contribuyendo únicamente con los gastos generales de la nación mediante la cesión de un donativo, compuesto por dos impuestos.<sup>153</sup>

En 1839 tras finalizar la Primera Guerra Carlista, se firma un convenio por el cual los carlistas reconocían como Reina a Isabel II y los liberales respetarían los Fueros Navarros.<sup>154</sup>

Dicha ley, siendo corta, fue muy importante para Navarra y sirvió de base para redactar la ley paccionada de 1841. (Enériz Olachea 2012, p.13)

Dos años más tarde y fruto de este convenio se firma la Ley Paccionada<sup>155</sup> en la que Navarra deja de ser Reino, acepta el sistema constitucional y judicial español, se compromete a aportar soldados a las guerras y traslada sus aduanas a las fronteras españolas. Todo esto a cambio de mantener sus facultades de autogobierno en asuntos tributarios y que el Estado asumiera la deuda pública del antiguo Reino que ahogaba su hacienda.

Según Enériz Olachea (2012, p.13) esta ley fue la primera del Estado Constitucional español en reconocer una descentralización política y administrativa amplia a uno de los territorios que lo integran.

Como señala Simón Acosta (2003, p.23) el Convenio económico que tiene Navarra en la actualidad es el mismo que el de 1841 actualizado. Hay una continuidad histórica total y este es un punto en el que Navarra se diferencia del sistema de Concierto del País vasco.

El Decreto-Ley 16/1969, de 24 de Julio, fija la aportación de Navarra al sostenimiento de las cargas generales del Estado y su armonización con el régimen fiscal estatal.

---

<sup>153</sup> El primero era “el cuartel” que eran un tipo de impuesto personal o territorial y el segundo “la tanda de alcabala”, que era un impuesto sobre el tráfico o comercio de cada pueblo.

<sup>154</sup> “Abrazo de Vergara” entre el general Baldomero Espartero y el general Rafael Maroto.

<sup>155</sup> Ley promulgada el 26 de Agosto de 1841 y por la cual en 26 artículos dedicaba a la administración de justicia, los ayuntamientos, servicio militar, culto y clero, gobierno político y militar, montes y pastos y cuestiones de hacienda.

Con la llegada de la Constitución y la nueva organización territorial se tuvo que regular las nuevas relaciones financieras y tributarias con el Estado y se promulgó la ley vigente en 1990.

De este modo, Navarra ha conservado su régimen foral y ha sido desarrollado paulatinamente conviviendo con la Administración del Estado.

Una vez explicados los antecedentes históricos de cada territorio, se procederá a desarrollar cada uno de los regímenes de financiación.

## 7.2 Convenio y Concierto. Diferencias

El Convenio y el Concierto pueden definirse como “normas institucionales que contienen el régimen jurídico de las relaciones entre el ordenamiento tributario de los territorios forales y el de régimen común, además de determinar la aportación que deben hacer dichos territorios a la financiación de las cargas o gastos generales de la nación” (Simón Acosta. E, 1979, p.235)

Son normas con rango de ley ordinaria pero que para su aprobación exige la intervención de las instituciones representativas del País Vasco y Navarra, es decir, la Ley recoge un acuerdo entre dichas Comunidades y el Estado pudiéndose hacer su modificación por idéntico procedimiento.<sup>156</sup>

Esto es debido a que son normas con artículo único, que las Cortes Generales solo pueden aprobar o rechazar en bloque, sin posibilidad de introducir enmiendas sobre el texto pactado.

Debido a este carácter paccionado o pactado de las normas para sus posteriores modificaciones deben de resolverse según el criterio de la competencia y no cronológico. Las normas no pueden ser modificadas por una Ley posterior del Estado sino por otra disposición aprobada con el mismo procedimiento al de aquella. (Simón Acosta. E, 1996, p.115)

Por lo que respecta a las diferencias entre uno y otro cabe destacar tres. La primera de ellas hace referencia a su duración. Mientras que el Convenio es una norma de duración indefinida<sup>157</sup> el concierto se aprueba para un tiempo determinado.<sup>158</sup>

La segunda diferencia son las distintas instituciones competentes para regular y aplicar el sistema tributario. Mientras que en el caso del Convenio es la

Comunidad Autónoma de Navarra, en el segundo caso son los territorios vascos, es decir, junta general y las diputaciones forales.<sup>159</sup>

---

<sup>156</sup> “ Tanto el sistema foral del País Vasco como de Navarra se basan en la concertación impositiva” (Adame Martínez, 1998, p.4)

<sup>157</sup> Como se ha visto anteriormente el Convenio ha estado vigente, salvo los periodos en que ha sido suspendido, desde la Ley Paccionada de 1841.

<sup>158</sup> (1878-1886), (1887-1893),( 1894-1905),(1906-1924),( 1925-1950),1981, 2002 (estos últimos con sus respectivas modificaciones)

La última diferencia es que las normas que aprueban y regulan los tributos amparados por el Convenio tienen rango de Ley formal, al ser dictadas por el Parlamento de Navarra. En cambio, las normas tributarias de desarrollo y aplicación del Concierto tienen rango reglamentario, por lo que pueden ser impugnadas ante los tribunales de justicia.<sup>160</sup>

---

<sup>159</sup> “Es el nivel intermedio provincial de los territorios históricos el que ejerce el papel fundamental en materia impositiva y centraliza la recaudación, existiendo un complejo sistema de relaciones internas en la Hacienda vasca.” ( MONASTERIO ESCUDERO, 1994,p.241)

<sup>160</sup> STCS del 7 de Febrero y 13 de Octubre de 1993.



### 7.3 Convenio económico

La línea básica del régimen de Convenio se establece en el Estatuto de Autonomía de Navarra en su artículo 45<sup>161</sup> y se regula principalmente por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y Navarra, y la Ley 14/2015, de 24 de junio, que modifica algunos aspectos de la Ley anterior.

El artículo 45 de la LORAFNA establece:

- *En virtud de su régimen foral, la actividad tributaria y financiera de Navarra se regulará por el sistema tradicional del Convenio Económico.*
- *En los Convenios Económicos se determinarán las aportaciones de Navarra a las cargas generales del Estado señalando la cuantía de las mismas y el procedimiento para su actualización, así como los criterios de armonización de su régimen tributario con el régimen general del Estado.*
- *Navarra tiene potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario, sin perjuicio de lo dispuesto en el correspondiente Convenio Económico que deberá respetar los principios contenidos en el Título Preliminar del Convenio Económico de mil novecientos sesenta y nueve, así como el principio de solidaridad a que se refiere el artículo 1.º de esta Ley Orgánica .*
- *Dada la naturaleza paccionada de los Convenios Económicos, una vez suscritos por el Gobierno de la Nación y la Diputación, serán sometidos al Parlamento Foral y a las Cortes Generales para su aprobación mediante ley ordinaria.*

La ley 28/1990 o también conocido como Convenio Económico, se promulga según se indica en el preámbulo de dicha Ley para:

---

<sup>161</sup> Ley Orgánica 13/1982 de Reintegración y Amejoramiento del Fuero de Navarra (LORAFNA)

*” Regular en la actualidad adecuadamente las relaciones financieras y tributarias entre ambas Administraciones, habida cuenta de la profunda transformación operada en la organización territorial del Estado al amparo de la Constitución de 1978, de las nuevas facultades y competencias reconocidas a Navarra en la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento de su Régimen Foral y de las importantes reformas de que ha sido objeto el sistema tributario estatal”*

Los límites del poder tributario foral vienen recogidos en los artículos 2 y 3 de dicha Ley. El artículo 2 señala tres límites que Navarra tiene que respetar: el primero se refiere al principio de solidaridad por el cual la Comunidad Foral de Navarra deberá de contribuir mediante una aportación económica a sufragar los gastos públicos generales del Estado; el segundo a las instituciones, facultades y competencias del Estado inherentes a la unidad constitucional; y el tercero a los tratados o convenios internacionales suscritos por el Estado.

Por lo que respecta al artículo 3, se establece como competencias exclusivas del Estado la regulación, gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los tributos que se recauden mediante monopolios fiscales, derechos de importaciones y los gravámenes a la importación en los Impuestos Especiales y en el IVA.

El artículo 4 del Convenio Económico establece que *“la exacción, gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los tributos propios de la Comunidad Foral, la Hacienda Pública de Navarra ostentará las mismas facultades y prerrogativas que tiene reconocidas la Hacienda Pública del Estado.”*

Tal y como se ha afirmado anteriormente, Navarra tiene el poder de establecer su propio régimen tributario. Sin embargo, en el ejercicio de dicho poder ha de respetar ciertos principios de armonización, con el objeto de evitar la creación de un régimen tributario totalmente diferente al vigente en territorio común.

El Convenio, en su artículo 7, señala unos criterios generales de armonización:

- 1. Se adecuará a la Ley General Tributaria<sup>162</sup> en cuanto a terminología y conceptos, sin perjuicio de las peculiaridades establecidas en el presente convenio.*

---

<sup>162</sup> Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

2. *Establecerá y mantendrá una presión fiscal efectiva global equivalente a la existente en el resto del Estado.*<sup>163</sup>
3. *Respetará y garantizará la libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de bienes, capitales y servicios en todo el territorio español, sin que se produzcan efectos discriminatorios.*<sup>164</sup>
4. *Utilizará la misma clasificación de actividades ganaderas, mineras, industriales, comerciales, de servicios, profesionales y artísticas que en territorio común, sin perjuicio del mayor desglose que de las mismas pueda llevar a cabo la Comunidad Foral.*

La Comunidad Foral de Navarra tiene una amplia autonomía para regular y recaudar las tasas y los impuestos directos en su territorio, como el IRPF, el Impuesto de Patrimonio, Sociedades, Sucesiones y Donaciones y Renta de No Residentes.

Por lo que respecta al primero de ellos, se encuentra regulado en líneas generales en los artículos 9 a 17 del Convenio Económico. Se establece que “*corresponde a la Comunidad Foral la exacción del **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas** de los sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en Navarra.*”

Conforme señala el artículo 10, “*Las retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se exigirán, conforme a su propia normativa, por la Comunidad Foral cuando correspondan a los que a continuación se señalan:*

- a) *Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en Navarra.*
- b) *Las retribuciones correspondientes a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa de la Comunidad Foral y de las entidades locales de Navarra y de sus organismos autónomos.*
- c) *Los rendimientos de los trabajadores de empresas de transporte que realicen su trabajo en ruta, cuando la empresa pagadora tenga su domicilio fiscal en Navarra.*

---

<sup>163</sup> Esto significa que si el Estado recauda a través de impuestos un 20% del PIB en un año, la Comunidad Foral de Navarra debe obtener un porcentaje parejo con el fin de evitar que se paguen menos impuestos.

<sup>164</sup> Este punto se basa en el artículo 139 de la Constitución.

*d) Las pensiones, incluidas aquellas cuyo derecho hubiese sido generado por persona distinta del perceptor, y haberes pasivos, abonados por la Comunidad Foral y entidades locales de Navarra.*

*e) Las pensiones, haberes pasivos y prestaciones percibidas de los Regímenes Públicos de la Seguridad Social y Clases pasivas, Instituto Nacional de Empleo, Mutualidades, Fondos de Promoción de Empleo, Planes de Pensiones, Entidades de Previsión Social Voluntaria, así como las prestaciones pasivas de empresas y otras entidades, cuando el perceptor tenga su residencia habitual en Navarra.*

*f) Las retribuciones que, en su condición de tales, perciban los presidentes y vocales de los consejos de administración y juntas que hagan sus veces en toda clase de entidades, cuando la entidad pagadora tribute exclusivamente a la Comunidad Foral por el Impuesto sobre Sociedades.*

Corresponderán a la Administración del Estado las retenciones relativas a las retribuciones, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del perceptor, satisfechas por aquélla a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa, del Estado.

Todas las demás retenciones e ingresos a cuenta<sup>165</sup> se realizarán al igual que las anteriores sobre personas físicas que tengan su residencia habitual en la Comunidad Foral de Navarra.

Como se puede observar en las siguientes tablas, los tipos impositivos del impuesto varían con respecto a los tipos del resto de Comunidades Autónomas.

---

<sup>165</sup> Retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos de actividades empresariales y profesionales, rendimientos del capital mobiliario, rendimientos derivados del arrendamiento y subarrendamiento de bienes inmuebles, régimen de imputación de rentas.

Tabla 4. Base General IRPF Navarra

BASE LIQUIDABLE HASTA (euros)	CUOTA INTEGRAL (euros)	RESTO BASE HASTA (euros)	TIPO APLICABLE (porcentaje)
		4.000	13,00
4.000,00	520	5.000	22,00
9.000,00	1.620	10.000	25,00
19.000,00	4.120	13.000	28,00
32.000,00	7.760	14.000	36,50
46.000,00	12.870	14.000	41,50
60.000,00	18.680	20.000	44,00
80.000,00	27.480	45.000	47,00
125.000,00	48.630	50.000	49,00
175.000,00	73.130	125.000	50,50
300.000,00	136.255	Resto base	52,00

Fuente: Hacienda Navarra

Tabla 5. Base General IRPF resto CCAA

Base liquidable	Tipo Estatal aplicable	Tipo autonómico *aplicable	Tipo Total
Euros	Porcentaje	Porcentaje	Porcentaje
Hasta 12.450,00	9,50	9,50	19,00
Los siguientes 7.750,00	12,00	12,00	24,00
Los siguientes 15.000,00	15,00	15,00	30,00
Los siguientes 24.800,00	18,50	18,50	37,00
En adelante (a partir de 60.000 euros)	22,50	22,50	45,00

Fuente: Agencia Tributaria

La Comunidad Foral regula dicho impuesto en el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (DFL 4/2008, de 2 de junio).

En cuanto al **Impuesto de Patrimonio**, se regula en el artículo 17 y se establece:

1. *Corresponderá a la Comunidad Foral la exacción del Impuesto sobre el Patrimonio en los mismos supuestos en los que sea competente para la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con independencia del lugar donde radiquen los bienes o puedan ejercitarse los derechos.*

2. *Tratándose de sujetos pasivos por obligación real de contribuir, será competente la Comunidad Foral para la exacción del impuesto cuando el mayor valor de bienes y derechos corresponda a los que radiquen en territorio navarro o hayan de ejercerse o cumplirse en dicho territorio.*
3. *Cuando el no residente que hubiera tenido su última residencia en Navarra, opte por tributar conforme a la obligación personal, podrá hacerlo en territorio común o foral conforme a su respectiva normativa.*

Los tipos impositivos del Impuesto de Patrimonio se pueden observar en la siguiente tabla:

**Tabla 6. Tipos impositivos Imp. Patrimonio.**

Base Liquidable hasta euros	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable asta euros	Tipo aplicable (Porcentaje)
0	0	155.511,88	0,16
155.511,88	248,82	155.511,88	0,24
311.023,76	622,04	311.023,76	0,40
622.047,53	1.866,13	622.047,53	0,72
1.244.095,06	6.344,87	1.244.095,06	1,04
2.488.190,11	19.283,46	2.488.190,11	1,36
4.976.380,22	53.122,84	4.976.380,22	1,68
9.952.760,45	136.726,02	en adelante	2,00

Fuente: Hacienda Navarra

El impuesto de patrimonio también tiene una norma propia para la regulación del mismo y se trata de la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio.

La Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre y el Decreto Foral 282/1997, de 13 de Octubre, por el que se aprueba el Reglamento del **Impuesto sobre Sociedades** regula todo lo referente al Impuesto sobre Sociedades en la Comunidad Foral. Además también viene regulado con carácter general en el Convenio Económico en los artículos 18 a 27. Cabe destacar que tributarán únicamente en Navarra:

- Las entidades que tengan su domicilio fiscal en Navarra y su volumen total de operaciones en el ejercicio anterior no supere los 7.000.000 euros.
- Las entidades que operen exclusivamente en Navarra y el volumen total de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de 7.000.000 euros, cualquiera que sea su lugar de domicilio fiscal. Además en este caso Las entidades que opere además de en Navarra en cualquier otro territorio, también tributará conjuntamente a la Hacienda Navarra y estatal

El tipo impositivo de dicho Impuesto en Navarra en cuanto a las pequeñas empresas ostenta una variación con respecto a los tipos estatales. En Navarra es del 23% mientras que a nivel estatal sería de un 25% y con un volumen de operaciones inferior a los 5.000.000 euros.

El **impuesto de sucesiones y donaciones** se regula principalmente por el Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto (Decreto Foral Legislativo 250/2002, de 16 de diciembre) y el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (DF 16/2004, de 26 de enero). En el Convenio Económico se establece como regla general que será objeto de exacción del impuesto por la Comunidad Foral de Navarra:

- 1. En la adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio y en las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida para caso de fallecimiento, cuando el causante tenga su residencia habitual en Navarra o, teniéndola en el extranjero, conserve la condición política de navarro con arreglo al artículo 5.º de la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra.*
- 2. En las adquisiciones de bienes inmuebles y derechos sobre los mismos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e «inter vivos», cuando éstos radiquen en territorio navarro, y en las de los demás bienes y derechos, cuando el donatario o el favorecido por ellas tenga su residencia habitual en dicho territorio.*
- 3. En los supuestos no contemplados en párrafos anteriores, cuando el contribuyente tuviera su residencia en el extranjero y la totalidad de los bienes y derechos adquiridos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio navarro, así como por la percepción de cantidades derivadas de contratos de seguros sobre la vida cuando el contrato haya sido realizado en territorio navarro con entidades aseguradoras residentes o con entidades extranjeras que operen en él.*

En la Comunidad Foral de Navarra los tipos impositivos en el Impuesto de Sucesiones oscilan entre el 0.8% y el 48% según montante heredado y parentesco. Los que se les aplicaría los tipos más elevados con independencia del montante heredado serían “Colaterales de grado más distante y extraños (Primos segundos)”.

Los tipos impositivos del Impuesto de Donaciones, oscilan entre los mismos porcentajes que el Impuesto de Sucesiones, es decir, entre el 0,8% y el 48%. Se les aplicaría los tipos más elevados con independencia del montante donado, al igual que en el anterior impuesto, a los “Colaterales de grado más distante y extraños (Primos Segundos)”.

Por lo que respecta al **Impuesto sobre la Renta de No Residentes**, que es el último impuesto directo que recauda Navarra, no ha sido aún aprobado por el Parlamento de Navarra. Por tanto, conforme establece el artículo 28 del Convenio Económico<sup>166</sup> se aplicará a Navarra las normas vigentes en territorio común sobre dicho impuesto. La norma de régimen común que regula este impuesto es el RD Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Esta ley tiene su ulterior desarrollo, recogido en el RD 1776/2004, de 30 de junio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

Conforme el artículo 28 del Convenio, la exacción del Impuesto se realizará:

- 1. Cuando se graven rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, la exacción del Impuesto corresponderá a la Comunidad Foral en el supuesto de que las rentas se entiendan obtenidas o producidas en Navarra por aplicación de los criterios establecidos en el artículo 29 de este convenio económico.*
- 2. Cuando se graven rentas obtenidas mediante establecimiento permanente, la exacción del Impuesto corresponderá a una u otra Administración, o a ambas conjuntamente, conforme a las normas contenidas en el artículo 19.*
- 3. La exacción del Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes corresponderá a la Administración del Estado o a la de la Comunidad Foral, según que el bien inmueble gravado radique en territorio común o navarro.*

---

<sup>166</sup> “En la exacción del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la Comunidad Foral aplicará normas sustantivas y formales del mismo contenido que las establecidas en cada momento por el Estado. No obstante, la Administración de la Comunidad Foral podrá aprobar los modelos de declaración e ingreso, que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.”



La Comunidad Foral de Navarra debe atenerse a lo establecido por España y Europa en los impuestos indirectos tales como por ejemplo el IVA.

El **Impuesto sobre el Valor Añadido**, Navarra lo regula principalmente en la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido y el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) (DF 86/1993, de 8 de marzo). Para la correcta aplicación del mismo es necesario recoger una selección de artículos de la Ley 37/1992 reguladora del IVA en régimen común. Se trata de los artículos 3, 17 a 19, 27 a 72, 77, 83, 86, 117.bis a 119.bis, 167 y Anexo Quinto.

Conforme se establece en el artículo 32 del Convenio Económico *“la exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido, incluido el recargo de equivalencia, Navarra aplicará los mismos principios básicos, normas sustantivas y formales vigentes en cada momento en territorio del Estado. No obstante, la Administración de la Comunidad Foral de Navarra podrá aprobar los modelos de declaración e ingreso, que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.”*

Por otra parte, en el artículo 33 se establece que Navarra podrá recaudar el impuesto de sujetos pasivos tales como los que tenga su domicilio fiscal en Navarra y su volumen de operaciones en el año anterior no hubiere excedido de 7.000.000 euros y los que operen exclusivamente en territorio navarro y su volumen de operación hubiere superado dicho montante.

Los tipos impositivos del impuesto serán los mismos que se aplican para el resto del Estado.<sup>167</sup>

Explicados los impuestos de mayor peso recaudados por la Comunidad Foral de Navarra, excepto el IVA y otros impuesto indirectos que Navarra se atiene a lo dispuesto en la normativa estatal y europea, se va a proceder al desarrollo de la aportación al Estado.

La regulación de tal aportación se encuentra recogida en los artículos 52 al 66 de la Ley 28/1990 o Convenio Económico.

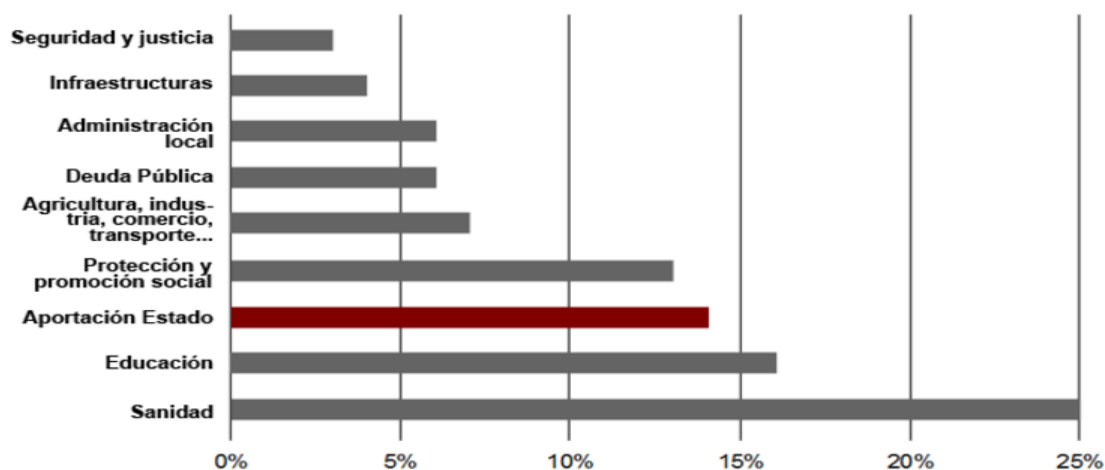
---

<sup>167</sup> Tipo general (21%); Tipo reducido (10%); Tipo (súper) reducido (4%)

Ésta se trata de una aportación que la Comunidad Foral de Navarra realiza anualmente al Estado por los servicios que no tiene transferidos (Sanidad, Educación, Servicios Sociales...), así como aquellos que son generales para todo el país (Defensa, Asuntos Exteriores, Corona...).<sup>168</sup>

Como se puede observar en el siguiente cuadro, el peso de la aportación al Estado en los Presupuesto de la Comunidad Foral de Navarra tiene gran relevancia. En el quinquenio 2010-2014, el 14% de los recursos totales ha sido destinado a este concepto.

**Figura 3. Aportación Comunidad Foral Navarra al Estado 2010-2014.**



Fuente: Hacienda Navarra

Para la realización del cálculo de la aportación al Estado, en primer lugar, se tiene que determinar el importe de las cargas o competencias no asumidas por la Comunidad.

Para ello se toma como referencia el presupuesto de gasto del Estado para un año y se le restan las partidas de los servicios que la Comunidad Foral de Navarra tiene transferidos y que el Estado no presta en este territorio. En dichas cargas no asumidas se incluyen expresamente los fondos de compensación interterritorial y el pago de la deuda del Estado.

<sup>168</sup> Se les conoce como cargas o competencias no asumidas. Según el artículo 54 del Convenio Económico “Para la determinación del importe de dichas cargas, se deducirá del total del Presupuesto de Gastos del Estado el importe íntegro, a nivel estatal, de los créditos que se refieran a competencias ejercidas por la Comunidad Foral, tanto en virtud de los correspondientes reales decretos de traspaso de servicios como al amparo de lo establecido en la Ley Paccionada de 16 de agosto de 1841 y disposiciones complementarias.”

A la cantidad que resulte de la operación anterior se le aplica un índice, conocido como índice de imputación, determinado en función de la contribución de Navarra a la riqueza del país. Actualmente, este índice es del 1,6% y es relativamente superior que si fuera calculado en función por ejemplo de la variable población.

Multiplicadas las cargas no asumidas por el índice de imputación (1,6%) se obtiene la aportación íntegra. A este concepto se le aplican unos mecanismos de compensación por impuestos y tasas que no están incluidos en el Convenio Económico y el Estado obtiene de forma exclusiva, así como por el déficit incurrido en el presupuesto estatal.

La aportación líquida es calculada restando dichas compensaciones a la aportación íntegra. La cifra resultante de esta operación será la que la Comunidad Foral de Navarra pague al Estado por las competencias o cargas no asumidas.

El cálculo es realizado cada cinco años, por razones de complejidad. El año base se corresponde con el primer año del quinquenio y la aportación que realiza Navarra al Estado en los siguientes años se actualiza conforme a la recaudación del Estado por los mismos impuestos convenidos.

El último cálculo realizado fue en el año 2010, ascendiendo la aportación a 485 millones de euros. Esta cantidad resultó ser el equivalente al 11% del presupuesto de la Comunidad para ese año.

En el siguiente cuadro se puede observar el procedimiento a realizar para el cálculo de la aportación al Estado tomando como año base el 2010.

Figura 4. Cálculo aportación Comunidad Foral Navarra al Estado año base.

		Millones €
<b>Cálculo de la aportación</b>	<b>Presupuestos Generales Estado 2010</b>	<b>236.442,6</b>
	Cargas asumidas por Navarra (28,87%)	68.269,1
	<b>Cargas no asumidas (71,13%)</b>	<b>168.173,5</b>
	Multiplicado por el índice de imputación (1,6%)	
	<b>Aportación íntegra</b>	<b>2.690,8</b>
	Menos las compensaciones	-2.205,3
	por tributos no convenidos	4.329,9 x 0,016 = -69,3
	por ingresos no tributados	11.438,4 x 0,016 = -183
	por déficit	112.044,8 x 0,016 = -1.792,7
	por impuestos directos convenidos	-160,3
<b>Aportación líquida año base 2010</b>		<b>485,5</b>

Fuente: Hacienda Navarra

Para dar por finalizada esta primera parte del capítulo referente al Convenio Económico de Navarra, se hará referencia a la coordinación entre Navarra y el Estado.

Debido a la naturaleza paccionada del Convenio Económico, existen unos órganos que se encargan de la coordinación del mismo entre ambas administraciones con las funciones de realizar su seguimiento, resolver las discrepancias que surgen en su interpretación y negociar su aprobación y modificación.

El primer órgano al que se hace referencia es la comisión coordinadora<sup>169</sup>. Ésta tiene la labor de garantizar la correcta colaboración entre Navarra y el Estado en la aplicación del Convenio Económico. Además de esto:

- Se encarga de acordar la aportación económica anual al Estado.
- Establecer el método para calcular los ajustes fiscales, el límite de déficit y deuda pública de Navarra.
- Evaluar la adecuación de la normativa tributaria de cada administración al Convenio Económico.

<sup>169</sup> Este órgano se encuentra regulado en el artículo 67 de la Ley 28/1990 o Convenio Económico.

Se reúne al menos dos veces cada seis meses y está integrada por seis representantes de cada administración.

El segundo órgano es la Junta Arbitral. Su función principal es la de resolver las discrepancias y conflictos que surjan entre ambas administraciones en la aplicación e interpretación del Convenio en cuestiones de armonización tributaria.

Está formada por tres miembros, los cuales están nombrados para un periodo de seis años por los titulares de las carteras de Hacienda de la Comunidad Foral de Navarra y el Estado entre personas de reconocido prestigio en materia tributaria.

Los acuerdos de la Junta Arbitral solo pueden ser recurridos ante el Tribunal Supremo y se rige por su propio reglamento<sup>170</sup> y por el artículo 51 de la Ley 28/1990 del Convenio Económico.

En cuanto al tercer y último órgano está la coordinación negociadora. Su función principal es negociar y aprobar cualquier modificación del Convenio Económico. Se encuentra integrada por dieciséis personas, ocho por cada administración. Estas personas se encuentran divididas entre delegaciones territoriales. La delegación de Navarra está formada por responsables de la Hacienda Foral y de los partidos políticos con representación parlamentaria y la del Estado está integrada por altos cargos de la administración únicamente.

---

<sup>170</sup> 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.

## 7.4 Concierto económico

El sistema de financiación en el País Vasco es el Concierto Económico. Éste se establece en el artículo 41 de su Estatuto de Autonomía<sup>171</sup> el cual dispone así:

*1. Las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico o Convenios.*

*2. El contenido del régimen de Concierto respetará y se acomodará a los siguientes principios y bases:*

*a) Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario, atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto, y a las que dicte el Parlamento Vasco para idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma. El Concierto se aprobará por Ley.*

*b) La exacción, gestión, liquidación, recaudación e inspección de todos los impuestos, salvo los que se integran en la Renta de Aduanas y los que actualmente se recaudan a través de Monopolios Fiscales, se efectuará, dentro de cada Territorio Histórico, por las respectivas Diputaciones Forales, sin perjuicio de la colaboración con el Estado y su alta inspección.*

*c) Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos adoptarán los acuerdos pertinentes, con objeto de aplicar en sus respectivos territorios las normas fiscales de carácter excepcional y coyuntural que el Estado decida aplicar al territorio común, estableciéndose igual periodo de vigencia que el señalado para éstas.*

*d) La aportación del País Vasco al Estado consistirá en un cupo global, integrado por los correspondientes a cada uno de sus Territorios, como contribución a todas las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma.*

---

<sup>171</sup> Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para el País Vasco.

e) Para el señalamiento de los cupos correspondientes a cada Territorio Histórico que integran el cupo global antes señalado se constituirá una Comisión Mixta integrada, de una parte, por un representante de cada Diputación Foral y otros tantos del Gobierno Vasco, y de otra por un número igual de representantes de la Administración del Estado. El cupo así acordado se aprobará por Ley, con la periodicidad que se fije en el Concierto, sin perjuicio de su actualización anual por el procedimiento que se establezca igualmente en el Concierto.

f) El régimen de Conciertos se aplicará de acuerdo con el principio de solidaridad a que se refieren los artículos 138 y 156 de la Constitución.

La Ley 12/2002, de 23 de Mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico es la que se encarga de desarrollar todo el sistema de financiación.

En primer lugar dicha Ley recoge los principios generales aplicables a las relaciones tributarias y financieras que están recogidos en las dos siguientes figuras.

**Figura 5. Principios relaciones tributarias**

PRINCIPIOS DE LAS RELACIONES TRIBUTARIAS	
Principios generales del sistema tributario que establezcan los Territorios Históricos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Respeto a la solidaridad</li> <li>• Atención a la estructura general impositiva del Estado</li> <li>• Coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado</li> <li>• Coordinación, armonización fiscal y colaboración entre las Instituciones de los Territorios Históricos</li> <li>• Sometimientto a los Tratados o Convenios internacionales</li> </ul>
Principios de armonización fiscal de la normativa tributaria de los Territorios Históricos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Adecuación a la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos</li> <li>• Mantenimiento de una presión fiscal efectiva global equivalente a la del resto del Estado</li> <li>• Respeto y garantía de la libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de bienes, capitales y servicios en todo el territorio español, sin que se produzcan efectos discriminatorios, ni menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial ni distorsión en la asignación de recursos</li> <li>• Utilización de la misma clasificación de actividades ganaderas, mineras, industriales, comerciales, de servicios, profesionales y artísticas</li> </ul>
Principio de colaboración	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Obligación de intercambio normativo previo a la aprobación de los proyectos</li> <li>• Colaboración de las Instituciones del País Vasco en acuerdos internacionales</li> <li>• Intercambio de información y cooperación en materia de inspección</li> </ul>
Principio de interpretación	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Las normas del Concierto se interpretarán de acuerdo con lo establecido en la Ley General Tributaria para la interpretación de las normas tributarias</li> </ul>

Fuente: Ad Concordiam. Concierto Económico

**Figura 6. Principios relaciones financieras**

PRINCIPIOS DE LAS RELACIONES FINANCIERAS	
Principios generales	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Autonomía fiscal y financiera de las Instituciones del País Vasco para el desarrollo y ejecución de sus competencias</li> <li>• Respeto a la solidaridad en los términos prevenidos en la Constitución y en el Estatuto de Autonomía</li> <li>• Coordinación y colaboración con el Estado en materia de estabilidad presupuestaria</li> <li>• Contribución del País Vasco a las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma</li> </ul>
Principios relativos a las entidades locales	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Atribución a las Instituciones competentes del País Vasco de idénticas facultades de tutela financiera que, en cada momento, desempeñe el Estado</li> <li>• Participación en tributos no concertados de las Entidades locales de los Territorios Históricos</li> </ul>

Fuente: Ad Concordiam. Concierto Económico

Conforme establece el artículo 1 del Concierto Económico, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos del País Vasco<sup>172</sup> están facultadas para diseñar y aplicar dentro de su territorio, su propio sistema tributario.

La única excepción<sup>173</sup> existente a la aplicación a un propio sistema tributario es la referente a las competencias expresamente atribuidas con carácter exclusivo al Estado:

- Derechos de importación y gravámenes a la importación en los Impuestos Especiales y en el IVA.
- La alta inspección de la aplicación del Concierto Económico.

Al igual que la Comunidad Foral de Navarra en su sistema de financiación de Convenio Económico, el País Vasco tiene capacidad normativa plena para regular los diferentes conceptos tributarios excepto en algunos impuestos que tiene determinadas limitaciones en la configuración de los elementos impositivos. Estos impuestos son directos y están calificados como “Tributos concertados de normativa autónoma”. Las figuras impositivas que se encuentran clasificadas dentro de este grupo son entre otras: el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto de Sociedades, el Impuesto de Patrimonio, Impuesto de Sucesiones y Donaciones, etc..

<sup>172</sup> Estas instituciones se dividen en Diputación de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya.

<sup>173</sup> Artículo 5 Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.



El **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas** se regula en Álava por la Norma Foral 33/2013, de 27 de noviembre del impuesto sobre la renta de las personas físicas; en Vizcaya por la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; y en Guipúzcoa por la Norma Foral 3/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Guipúzcoa aunque en la Ley 12/2002 se desarrolla con carácter general en los artículos 6 a 13.

El artículo 6 establece *“El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo concertado de normativa autónoma. Su exacción corresponderá a la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando el contribuyente tenga su residencia habitual en el País Vasco”*

Conforme señala el artículo 7, “Las retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se exigirán, conforme a su propia normativa, por la Diputación Foral competente cuando correspondan a los que a continuación se señalan:

- Los procedentes de trabajos o servicios que se presten en el País Vasco.
- Los procedentes de pensiones, haberes pasivos y prestaciones recibidas de los Regímenes Públicos de la Seguridad Social y Clases Pasivas... cuando el percceptor tenga su residencia habitual en el País Vasco.
- Las retribuciones que se perciban por la condición de administradores y miembros de los Consejos de Administración de las Juntas cuando la entidad pagadora tenga su domicilio fiscal en el País Vasco.

A pesar de lo anterior, corresponderán al Estado las retenciones relativas a las retribuciones, incluidas en las pensiones generadas por persona distinta al percceptor, satisfechas por aquella a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado.

Todas las demás retenciones e ingresos a cuenta<sup>174</sup> se realizarán al igual que las anteriores sobre personas físicas que tengan su residencia habitual en el País Vasco.

---

<sup>174</sup> Retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos de actividades empresariales y profesionales, rendimientos del capital mobiliario, rendimientos derivados del arrendamiento y subarrendamiento de bienes inmuebles, régimen de imputación de rentas.

Como se ha dicho anteriormente, cada Diputación provincial recauda el impuesto ya que además de la fiscalidad autonómica hay una provincial. Por tanto las tablas de los tipos impositivos que se aplican en cada territorio son las siguientes y como se puede observar varían enormemente con respecto a las de las otras Comunidades Autónomas:

Tabla 7. Tipos IRPF Vizcaya

Base liquidable general hasta Euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable hasta Euros	Tipo aplicable %
0	0	15.390	23,00
15.390	3.539,70	15.390	28,00
30.780	7.848,90	15.390	35,00
46.170	13.235,40	19.790	40,00
65.960	21.151,40	En adelante	45,00

Fuente: Agencia Tributaria

Tabla 8. Tramo IRPF Guipúzcoa

Base liquidable general hasta euros	Cuota Íntegra	Resto Base Liquidable hasta	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	15.390,00	23,00
15.390,00	3.539,70	15.390,00	28,00
30.780,00	7.848,90	15.390,00	35,00
46.170,00	13.235,40	19.790,00	40,00
65.960,00	21.151,40	25.410,00	45,00
91.370,00	32.585,90	30.450,00	46,00
121.820,00	46.592,90	55.830,00	47,00
177.650,00	72.833,00	En adelante	49,00

Fuente: Agencia Tributaria

Tabla 9. Tramo IRPF Álava

Base liquidable general hasta Euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable hasta Euros	Tipo aplicable (porcentaje) %
0	0	15.550,00	23,00
15.550,00	3.576,50	15.550,00	28,00
31.100,00	7.930,50	15.550,00	35,00
46.650,00	13.373,00	19.990,00	40,00
66.640,00	21.369,00	25.670,00	45,00
92.310,00	32.920,50	30.760,00	46,00
123.070,00	47.070,10	56.390,00	47,00
179.460,00	73.573,40	en adelante	49,00

Fuente: Agencia Tributaria

Tabla 10. Tramos IRPF resto CCAA

Base liquidable	Tipo Estatal aplicable	Tipo autonómico *aplicable	Tipo Total
Euros	Porcentaje	Porcentaje	Porcentaje
Hasta 12.450,00	9,50	9,50	19,00
Los siguientes 7.750,00	12,00	12,00	24,00
Los siguientes 15.000,00	15,00	15,00	30,00
Los siguientes 24.800,00	18,50	18,50	37,00
En adelante (a partir de 60.000 euros)	22,50	22,50	45,00

Fuente: Agencia Tributaria

En cuanto al **Impuesto de Sociedades**, se regula en Álava por la Norma Foral 37/2013, de 13 de diciembre, del impuesto sobre sociedades; en Vizcaya por la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto Sobre Sociedades y en Guipúzcoa por la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, sobre el Impuesto de Sociedades del Territorio Histórico de Guipúzcoa aunque con carácter general en los artículos 14 a 20 de la Ley 12/2002.

En el artículo 14.1 se recoge “El Impuesto de sociedades es un tributo concertado de normativa autónoma para los sujetos pasivos que tenga su domicilio fiscal habitual en el País Vasco cuyo volumen total de operaciones no supere 7.000.000 euros” y en el 14.2 establece “ No obstante, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de 7.000.000 euros, y hubieran realizado al menos un 75% de las operaciones en el País Vasco, quedarán sometidos a la normativa de dicho territorio”.

Asimismo, será de aplicación la normativa autónoma a los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 7 millones de euros y hubieran realizado la totalidad de sus operaciones en el País Vasco.

Por otra parte en el artículo 15 se establece que corresponderá exclusivamente la exacción del impuesto a las Diputaciones Forales en los casos determinados anteriormente.

Los tipos impositivos que se aplican en los diferentes territorios históricos del País Vasco no varían en gran medida entre ellos. El tipo general que se aplica es de un 28%, a las PYMES un 24%, cooperativas en general un 20% etc... A modo de ejemplo se puede observar los tipos impositivos vigentes en Álava

Tabla 11. Tipos Sociedades Álava

ENTIDAD	TIPO	% TRIB MÍNIMA SIN MANTENIMIENTO EMPLEO	% TRIB MÍNIMA CON MANTENIMIENTO EMPLEO (1)
GENERAL	28%	13%	11%
MICROEMPRESA y PEQUEÑA EMPRESA	24%	11%	9%
<b>SEGÚN ESCALA (20%- 21%- 22%- 23%-25%)</b>			
ENTIDADES PARCIALMENTE EXENTAS	21%	9,75%	7,75%
SOCIEDADES DE GARANTÍA RECÍPROCA y SOCIEDADES DE REAFIANZAMIENTO	21%	9,75%	7,75%
INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA (art. 78 NF 37/2013)	1%		
MUTUAS y EPSVs (prestaciones * art. 24.1 Ley 5/2012)	21%	9,75%	7,75%
FONDOS DE PENSIONES y EPSVs (prestaciones art. 24.1 Ley 5/2012)	0%		
SOCIEDADES DE EXPLOTACIÓN DE HIDROCARBUROS	35%	16,25%	14,25%
ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES	28%	13%	11%
ENTIDAD INACTIVA	28%	13%	11%
COOPERATIVAS PROTEGIDAS-ESPECIALMENTE PROTEGIDAS	BI G. 20%	9%	7%
	BI E. 19%		
COOPERATIVAS PROTEGIDAS-ESPECIALMENTE PROTEGIDAS (microempresas y pequeñas empresas)	BI G. 18%	8%	6%
	BI E. 19%		
RÉGIMEN FISCAL NF 16/2004	10%		

Fuente: Diputación Foral de Álava

El **Impuesto de Patrimonio** está regulado en Álava por la Norma Foral 9/2013, de 11 de marzo, del impuesto sobre el patrimonio; en Guipúzcoa por la Norma Foral 6/2015, de 23 de diciembre, de reforma del Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas y en Vizcaya por la Norma Foral 2/2013, de 27 de febrero, del Impuesto sobre el Patrimonio aunque con carácter general se regula en la Ley 12/2002 de Concierto Económico en el artículo 24.

“La exacción del Impuesto corresponderá a las Diputaciones Forales cuando el mayor valor de los bienes y derechos radique en territorio vasco” y además añade “Se exigirá por la Diputación Foral competente por razón del territorio o por el Estado, según el contribuyente esté sujeto al IRPF a una u otra Administración, con independencia del territorio donde radiquen los elementos patrimoniales objeto de tributación”

Los tipos impositivos aplicables en cada territorio histórico por la Diputación Foral correspondiente son los siguientes:

Tabla 12. Tramos Patrimonio Álava

Base liquidable Hasta Euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta Euros	Tipo aplicable (porcentaje)
0	0	200.000	0,20
200.000	400	200.000	0,30
400.000	1.000	400.000	0,50
800.000	3.000	800.000	0,90
1.600.000	10.200	1.600.000	1,30
3.200.000	31.000	3.200.000	1,70
6.400.000	85.400	6.400.000	2,10
12.800.000	219.800	En adelante	2,50

Fuente: Diputación Foral Álava

**Tabla 13. Tramos Patrimonio Vizcaya**

<b>Base liquidable hasta euros</b>	<b>Cuota (euros)</b>	<b>Resto base liquidable hasta euros</b>	<b>Tipo aplicable (porcentaje)</b>
0,00	0,00	800.000,00	0,20%
800.000,00	1.600,00	800.000,00	0,60%
1.600.000,00	6.400,00	1.600.000,00	1,00%
3.200.000,00	22.400,00	3.200.000,00	1,50%
6.400.000,00	70.400,00	6.400.000,00	1,75%
12.800.000,00	182.400,00	En adelante	2,00%

Fuente: Diputación Foral Vizcaya

**Tabla 14. Tramos Patrimonio Guipúzcoa**

<b>Base liquidable</b>	<b>Cuota íntegra</b>	<b>Resto base liquidable</b>	<b>Tipo (%)</b>
0	0	500.000	0,25
500.000	1.250	1.000.000	0,60
1.500.000	7.250	1.600.000	1,00
3.100.000	23.250	3.200.000	1,30
6.300.000	64.850	En adelante	1,50

Fuente: Diputación Foral Guipúzcoa

Como último impuesto concertado de normativa autónoma encontramos el Impuesto de Sucesiones y Donaciones. Se encuentra regulado en Álava por la Norma Foral 11/2005, de 16 de mayo; en Guipúzcoa por el Decreto Foral 42/2012, de 22 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y en Vizcaya por la Norma Foral 4/2015, de 25 de marzo, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin embargo, está regulado también per con carácter general en la Ley 12/2002 o de Concierto Económico en el artículo 25.

Corresponderá su exacción a la Diputación Foral competente por razón del territorio en los siguientes casos:

- Adquisiciones “mortis causa” y las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros de vida para caso de fallecimiento, cuando el causante tenga su residencia habitual en el País Vasco a fecha de devengo.
- Donaciones de bienes inmuebles y derechos sobre los mismos, cuando estos radiquen en dicho territorio.
- Donaciones de los demás bienes y derechos, cuando el donatario tenga su residencia habitual en el País Vasco a fecha de devengo.
- En el supuesto de contribuyente tuviera su residencia en el extranjero cuando la totalidad de los bienes y derechos estuvieran situados en territorio vasco.

En cuanto a los tipos impositivos por territorio quedaría de la siguiente forma:

**Tabla 15. Sucesiones y Donaciones Álava**

Transmisiones a favor de personas con discapacidad legalmente reconocida	Los tipos oscilan entre un 3,80 y un 26,60%.
Transmisiones entre colaterales de segundo y tercer grado por consanguinidad, y ascendientes y descendientes por afinidad	Los tipos oscilan entre un 5,70 y un 34,58%.
Transmisiones entre colaterales de cuarto grado, colaterales de segundo y tercer grado por afinidad, colaterales en grados más distantes y extraños	Los tipos oscilan entre un 7,60 y un 42,56%.
Donaciones y adquisiciones ínter vivos	Vivienda Habitual: 95% sobre la base imponible, límite 212.242 euros <sup>175</sup>

Fuente: Elaboración Propia

**Tabla 16. Sucesiones y Donaciones Guipúzcoa**

Transmisiones entre colaterales de segundo y tercer grado por consanguinidad, y ascendientes y descendientes por afinidad	Los tipos oscilan entre un 5,70 y un 34,58%.
Transmisiones entre colaterales de cuarto grado, colaterales de segundo y tercer grado por afinidad, colaterales en grados más distantes y extraños	Los tipos oscilan entre un 7,60 y un 42,56%.
Donaciones y adquisiciones ínter vivos	Vivienda Habitual: 95% sobre la base imponible, límite 207.112 euros <sup>176</sup>

Fuente: Elaboración Propia

<sup>175</sup> La adquisición intervivos de pleno dominio, del usufructo, la nuda propiedad, del derecho de superficie o del derecho de uso y habitación sobre la vivienda en la que el adquirente haya convivido con el transmitente al menos durante los dos años anteriores a la transmisión.

<sup>176</sup> Ídem nota al pie nº29

**Tabla 17. Sucesiones y Donaciones Vizcaya**

Transmisiones entre colaterales de segundo grado por consanguinidad, colaterales de tercer grado por consanguinidad, ascendientes y descendientes por afinidad, incluidos los resultantes de la constitución de una pareja de hecho. (Grupo I y II)	Los tipos oscilan entre un 5,70 y un 34,56%.
Transmisiones entre colaterales de cuarto grado, colaterales de segundo y tercer grado por afinidad, colaterales de grados más distantes y extraños (Grupo III)	Los tipos oscilan entre un 7,60 y un 42,56%.
Donaciones y adquisiciones ínter vivos	Finca rústica: Reducción entre un 75 y 90%. Vivienda Habitual: 95% sobre la base imponible, límite 212.000 euros <sup>177</sup>

Fuente: Elaboración Propia

En cuanto a los “Tributos concertados de normativa común” se caracterizan por la carencia de capacidad normativa, resultando de aplicación por tanto la normativa de territorio común y atribuyendo a las instituciones vascas solamente libertad de configuración de los elementos formales de los tributos (modelos y plazos de ingreso) y, en ciertos casos, alguna capacidad normativa.

A modo de ejemplo únicamente se tratará el Impuesto sobre la Renta de No Residentes y el Impuesto sobre el Valor Añadido aunque también están clasificados dentro de este grupo los impuestos especiales, impuesto sobre las Primas de Seguro, tributos del juego, etc...

**El Impuesto sobre la Renta de No Residentes** se regula en Álava por la Norma Foral 21/2014, de 18 de junio, del impuesto sobre la renta de no residentes; en Guipúzcoa está regulado por la Norma Foral 16/2014, de 10 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y en Vizcaya por la Norma Foral 12/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes aunque está regulado con carácter general en la Ley 12/2002 o Concierto Económico en los artículos 21 a 23 bis.

El artículo 21 establece que es un tributo concertado que se rige por las mismas normas que las establecidas por el Estado, sin embargo para los establecimientos

<sup>177</sup> Ídem nota al pie nº29

permanentes domiciliados en el País Vasco de personas o entidades residentes en el extranjero, se les aplicará la normativa autónoma del impuesto.

La exacción del Impuesto, según el artículo 22, corresponderá a la Diputación Foral competente por razón del territorio, cuando las rentas se entiendan obtenidas o producidas en el País Vasco, entre otros, en los siguientes casos:

- Rendimientos de explotaciones económicas, cuando las actividades se realicen en territorio vasco.
- Rendimientos derivados de prestaciones de servicios, tales como estudios, proyectos... realizados en el País Vasco.
- Rendimientos que se deriven del trabajo cuando provengan de una actividad personal, pensiones y demás prestaciones similares o retribuciones que se perciban en condición de administrador siempre que la actividad este realizada en territorio vasco.

Con respecto a los tipos impositivos de este impuesto en cada uno de los territorios históricos no hay variación alguna, excepto con respecto los dividendos, intereses y ganancias patrimoniales como se puede observar en las siguientes tablas.

**Tabla 18. Tipos Renta No Residentes Álava**

Fuente: Elaboración Propia

	TIPOS
Con carácter general	24%
Pensiones y demás prestaciones similares percibidas por personas físicas no residentes	Entre un 8 y un 40% según importe anual de pensión
Rendimiento de trabajo de personas físicas no residentes de temporada	2%
Dividendos, intereses, ganancias patrimoniales	18%
Rendimientos derivados de operaciones de reaseguro	1,5%
Entidades de navegación marítima o aérea residentes en el extranjero, cuyos buques o aeronaves toquen territorio vizcaíno.	4%



**Tabla 19. Tipos Renta No Residentes Guipúzcoa**

	TIPOS
Con carácter general	24%
Pensiones y demás prestaciones similares percibidas por personas físicas no residentes	Entre un 8 y un 40% según importe anual de pensión
Rendimiento de trabajo de personas físicas no residentes de temporada	2%
Dividendos, intereses, ganancias patrimoniales	19%
Rendimientos derivados de operaciones de reaseguro	1,5%
Entidades de navegación marítima o aérea residentes en el extranjero, cuyos buques o aeronaves toquen territorio vizcaíno.	4%

Fuente: Elaboración Propia

**Tabla 20. Tipos Renta No Residentes Vizcaya**

	TIPOS
Con carácter general	24%
Pensiones y demás prestaciones similares percibidas por personas físicas no residentes	Entre un 8 y un 40% según importe anual de pensión
Rendimiento de trabajo de personas físicas no residentes	8%
Dividendos, intereses, ganancias patrimoniales	19%
Rendimientos derivados de operaciones de reaseguro	1,5%
Entidades de navegación marítima o aérea residentes en el extranjero, cuyos buques o aeronaves toquen territorio vizcaíno.	4%

Fuente: Elaboración Propia

Por lo que respecta al **Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)**, se encuentra regulado en Álava por el Decreto Foral normativo 12/1993, de 19 de enero; en Guipúzcoa se regula por Decreto Foral 102/1992, de 29 de diciembre, por el que se adapta la normativa fiscal del Territorio Histórico de Guipúzcoa a la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido y en cuanto a Vizcaya está regulado por la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, con carácter general está regulado este impuesto en la Ley 12/2002 o Concierto Económico en los artículos 26 a 29.

El artículo 26 establece “es un tributo concertado que se rige por las mismas normas que las establecidas en cada momento por el Estado. No obstante, las diputaciones forales podrán establecer plazos y modelos de ingreso que no diferirán sustancialmente de los establecidos en el Estado”

Por otra parte, en el artículo 27 establece que las Diputaciones Forales podrán recaudar el impuesto de sujetos pasivos tales como los que tenga su domicilio fiscal en dichos territorios y su volumen de operaciones en el año anterior no hubiere excedido de 7.000.000 euros y los que operen exclusivamente en territorio vasco y su volumen de operación hubiere superado dicho montante.

Los tipos impositivos del impuesto serán los mismos que se aplican para el resto del Estado.<sup>178</sup>

Para la realización del cálculo del pago del cupo<sup>179</sup> al Estado, en primer lugar, se tiene que determinar el importe de las cargas o competencias no asumidas por la Comunidad.<sup>180</sup>

Para ello se toma como referencia el presupuesto de gasto del Estado para un año y se le restan las partidas de los servicios que los Territorios Históricos del País Vasco

---

<sup>178</sup> Tipo general (21%); Tipo reducido (10%); Tipo súper reducido (4%).

<sup>179</sup> Según el artículo 49 del Concierto Económico es “ La aportación del País Vasco al Estado y estará integrado por los correspondientes a cada uno de sus territorios históricos, como contribución a todas las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma del País Vasco”

<sup>180</sup> V.g sostenimiento de la Casa Real, Instituciones Centrales del Estado, Congreso, Senado, Defensa, etc...

tienen transferidos y que el Estado no presta en este territorio<sup>181</sup>. En dichas cargas no asumidas se incluyen expresamente:

- Fondos de Compensación Interterritorial<sup>182</sup>. Al considerar como Carga No Asumida al FCI, se asegura la contribución del País Vasco al principio de solidaridad establecido en la Constitución Española.
- Transferencias o subvenciones realizadas por el Estado a favor de los entes públicos. La finalidad es hacer efectiva la financiación por parte del País Vasco de las cargas no asumidas que el Estado realiza de forma indirecta a través de presupuesto de entes públicos diferentes del propio gobierno.
- Intereses y cuota de amortización de la deuda del Estado. Compensación en el cupo del déficit del presupuesto del Estado como consecuencia de considerarlos como carga no asumida de la carga financiera de la deuda del Estado.

Para obtener el coste exacto que pagará el País Vasco al Estado por las cargas no asumidas se multiplicará por un índice de imputación. Este índice, que es del 6,24%, deberá ser igual a la renta relativa del País Vasco en el conjunto de España.

Para obtener el cupo líquido, que es lo que efectivamente la Comunidad Autónoma paga por las competencias no asumidas, a la cantidad que resulte de las cargas no asumidas a financiar por el País Vasco se le restarán, en primer lugar, una serie de compensaciones y en segundo lugar otra cantidad relativa al déficit presupuestario.

Dichas compensaciones estarán compuestas por los siguientes conceptos:

- Tributos no concertados. Hacen referencia a los ingresos de los capítulos 1 a 3 que obtiene el Estado por impuesto no concertados, tasas y precios públicos no asumidos por el País Vasco, es decir, es dinero obtenido por el Estado y usado para financiar las cargas no asumidas. La partida más importante está constituida por los derechos de aduana.

---

<sup>181</sup> Cargas o competencias asumidas por el País Vasco. Se fija la cantidad gastada por el Gobierno Central en el Estado por funciones que en el País Vasco se tiene asumidas.

<sup>182</sup> Se configura como un elemento esencial en el artículo 158.2 CE para cumplir con el mandato del artículo 138.1. (Principio de solidaridad)

- Ingresos no tributarios. Son ingresos obtenidos por el Estado e imputables al País Vasco. Se trata de importes procedentes de los capítulos 4 a 8 del presupuesto del Estado y que hacen referencia a transferencias corrientes y de capital, enajenación de inversiones, ingresos patrimoniales...
- Ingresos directos concertados. Mediante esta compensación se perfeccionan las estimaciones de ingresos por impuestos directos imputables al País Vasco y al resto del Estado.<sup>183</sup>

Para obtener las cantidades resultantes por cada compensación se multiplicará el importe de cada una de estas por el índice de imputación del 6,24%.

En cuanto al déficit presupuestario se considera una parte más de los ingresos no concertados y ha de imputarse a la Comunidad Autónoma el porcentaje de ingreso por déficit correspondiente con la finalidad que ésta financie las cargas no asumidas de igual forma que el Estado. Esto se realiza deduciendo del cupo la parte imputable del déficit de los Presupuestos Generales del Estado e incluyéndose como carga no asumida las cuotas de amortización de la deuda del Estado y pago de intereses.

La cantidad resultante de este concepto se estima nuevamente mediante la aplicación del índice de imputación (6,24%) al total del déficit del Estado que se deriva de los presupuestos generales.

Para obtener la cantidad final a pagar una vez calculado el importe del cupo líquido, hay que restarle a este importe cantidades que corresponden a competencias de gasto asumidas por la Comunidad Autónoma Vasca. Estas compensaciones son las siguientes y pueden variar en el tiempo:

- Compensaciones del artículo 6.2 Ley 29/2007, por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2007-2011...

---

<sup>183</sup> V.g Funcionarios del Estado que trabajan en el País Vasco. Las retenciones las cobra el Estado pero éstos al hacer la declaración de la renta, las devoluciones las realizan los territorios históricos vascos. Por ello se exige esta compensación.

*“También serán objeto de compensación del Cupo de cada Territorio Histórico la parte imputable al País Vasco por aquellos ingresos que financian las funciones y servicios traspasados al País Vasco en materia sanitaria y de servicios sociales de la Seguridad Social y que con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, eran satisfechos al País Vasco mediante transferencias de la Tesorería General de la Seguridad Social, por aplicación de lo previsto en el régimen presupuestario regulado en los Reales Decretos 1536/1987, de 6 de noviembre; 1476/1987, de 2 de octubre; 1946/1996, de 23 de agosto, y 558/1998, de 2 de abril.”*

- Disposición Transitoria Única ley 29/2007, por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2007-2011.<sup>184</sup>
- Compensaciones de Álava. Por su tradición histórica, tiene algunas competencias adicionales a las del resto del País Vasco y que son ejercidas por el Estado en las restantes Comunidades Autónomas. EL coste de las mismas se deduce del cupo y se entrega a Álava.

El cálculo es realizado cada cinco años, por razones de complejidad. El año base se corresponde con el primer año del quinquenio y la aportación que realiza el País Vasco al Estado en los siguientes años se actualiza conforme a la recaudación del Estado por los mismos impuestos convenidos.

El último cálculo del cupo base realizado fue en el año 2007, ascendiendo la aportación a 1.565,24 millones de euros.

En el siguiente cuadro se puede observar el procedimiento a realizar para el cálculo de la aportación al Estado tomando como año base el 2007.

---

<sup>184</sup> “Excepcionalmente para el ejercicio 2007, se incrementará el importe del Cupo provisional en el importe que corresponda a la parte del año en el que los efectivos de la 20ª promoción de la Policía Autónoma han permanecido en periodo de formación, por aplicación de los acuerdos adoptados por la Comisión Mixta del Concierto económico en esta materia.”

Figura 7.Cálculo Cupo año base 2007.

CÁLCULO DEL CUPO PROVISIONAL DE LA CAPV 2007		
1.	Presupuesto del Estado: gastos	188.417,35
2.	Cargas asumidas por la CAPV	102.664,73
3.	Total cargas no asumidas (1 – 2) • Fondo de Compensación Interterritorial • Transferencia a entes públicos • Amortización e intereses de la Deuda	85.752,62
4.	Cargas no asumidas a financiar por la CAPV (6,24% s/ 85.752,62)	5.350,96
5.	Tributos no concertados (6,24% s/ 3.942,60)	246,02
6.	Ingresos no tributarios (6,24% s/ 7.589,29)	473,57
7.	Ajuste por impuestos directos concertados	432,77
8.	Total ajustes y compensaciones por ingresos obtenidos por el Estado imputables a la CAPV (5 + 6 + 7)	1.152,36
9.	Déficit presupuestario (6,24% s/ 40.872,26)	2.550,43
10.	Cupo Líquido (4 – 8 – 9)	1.648,17
11.	Otras compensaciones • Compensaciones artº 6.2 Ley Cupo • Disposición Transitoria Única Ley Cupo • Compensaciones Álava	82,09 – 2,98 3,82
12.	Cupo líquido a pagar (10 – 11)	1.565,24

Fuente: Ad Concordiam. Concierto Económico

Para finalizar con el Concierto Económico del País Vasco, se hará referencia a los órganos del mismo. Estos órganos están formados por la Comisión Mixta, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa y la Junta Arbitral. Cada uno de ellos se regula en la Ley 12/2002 o Concierto Económico de los artículos 61 a 67.

Por lo que respecta al primero de ellos, es el máximo órgano de relación entre el Estado los territorios históricos vascos y asume la competencia en cualquier materia tributaria y financiera que resulte necesaria en cada momento para la correcta aplicación y desarrollo de lo previsto en el Concierto.

Está compuesta por doce miembros, seis por parte del Estado<sup>185</sup> y seis por parte de las administraciones vascas.<sup>186</sup>

<sup>185</sup> Los representantes serán el Ministro de Hacienda, el Presidente de la Delegación Estatal y altos cargos del ministerio.

<sup>186</sup> Los Diputados Generales de cada Diputación Foral y tres representantes del gobierno vasco como son el Consejero de Hacienda y Finanzas, otro consejero designado a tal efecto y el Viceconsejero de Hacienda y Finanzas que ejerce de secretario de la comisión.

Los acuerdos deben de adoptarse por unanimidad de todos sus miembros y se le atribuyen las siguientes funciones entre otras:

- Acordar las modificaciones del Concierto Económico.
- Acordar los compromisos de colaboración y coordinación de estabilidad presupuestaria
- Acordar metodología para el señalamiento del cupo en cada quinquenio.

La Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa es el órgano que se encarga de resolver cualquier cuestión que tenga que ver con la aplicación y ejecución del Concierto. Se trata de un órgano de naturaleza más técnica.

Está formado por ocho miembros distribuidos entre cuatro representantes del Estado y cuatro de las administraciones vascas<sup>187</sup>. Para la adopción de acuerdos se regirá conforme a las normas del procedimiento administrativo ya que el órgano carece de previsión alguna sobre esta cuestión.

Las funciones que tiene asignadas la comisión son, entre otras:

- Evaluar la adecuación de la normativa tributaria al Concierto
- Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el Concierto.
- Realizar estudios, emitir informes...
- Facilitar a las administraciones competentes criterios de actuación uniforme, planes y programas de informática y articular los instrumentos, medios, procedimientos o métodos para la materialización efectiva del principio de colaboración y del intercambio de información.

Por último, la Junta Arbitral es el órgano encargado de resolver los conflictos que surjan entre las administraciones por la aplicación del Concierto Económico.<sup>188</sup> Se regula por su propio reglamento de régimen interno.

---

<sup>187</sup> Cada uno de los respectivos diputados forales de Hacienda y Finanzas y el Viceconsejero de Hacienda y Finanzas del Gobierno Vasco.

<sup>188</sup> Cuestiones de competencia, disposiciones relativas a impuestos...

Está formada por tres miembros designados entre expertos de reconocido prestigio con más de quince años de ejercicio profesional en materia hacendística y son nombrados por el Ministro de Hacienda y por el Consejero de Hacienda del Gobierno Vasco. El periodo de ejercicio es de seis años como máximo en el cargo.

La adopción de acuerdos se regirá por las normas de procedimiento administrativo y serán únicamente susceptibles de recursos en vía contencioso-administrativa ante el Tribunal Supremo.

Las funciones que tiene asignada la Junta Arbitral serán entre otras:

- Resolver los conflictos que surjan entre las administraciones en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados y la determinación de los supuestos de tributación conjunta en el Impuesto de Sociedades o en el Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Conocer los conflictos surgidos entre administraciones por la interpretación y aplicación del Concierto Económico.
- Resolver las discrepancias que puedan surgir con respecto a la domiciliación de los contribuyentes.



## 8. CONCLUSIONES

A lo largo del presente trabajo, se ha pretendido mostrar el funcionamiento global del sistema de financiación en nuestro país, y de una forma más específica, el funcionamiento de los regímenes que lo componen de forma tanto teórica como práctica con apoyo gráfico, legislativo y jurisprudencial.

El sistema de financiación español es un tema de actualidad y de gran relevancia para el funcionamiento de nuestro país. Dicha actualidad puede deberse a la crisis económica atravesada en los últimos años, el crecimiento de los nacionalismos en algunos territorios y la aparición de nuevos partidos políticos de diferentes ideologías con propuestas de reforma que han puesto sobre la mesa el debate de la necesidad de hacer un balance sobre el modelo de descentralización territorial en España y sus consecuencias en la financiación.

Desde la promulgación de la Constitución en 1978, España ha realizado una serie de cambios profundos que han supuesto un nuevo modelo territorial totalmente diferente al existente anteriormente y un gran crecimiento en políticas del Estado del Bienestar (sanidad, educación, servicios sociales...) en los que el sistema de financiación, a través de sus sucesivas reformas, ha jugado un papel de gran importancia y ha contribuido al desarrollo y crecimiento de las Comunidades Autónomas.

Por lo que respecta al sistema de financiación en relación a los principios en los que se basa se puede concluir que el principio de suficiencia, en general, se cumple ya que las Comunidades Autónomas de régimen común, a través de las sucesivas reformas del sistema, han conseguido una mayor cantidad de recursos para poder financiar las competencias que tiene transferidas y los servicios que prestan. Un ejemplo de ello, es la participación a partes iguales del Estado (50%) y las Comunidades Autónomas (50%) en la recaudación de impuestos como el IRPF y el IVA. A pesar de esto, se requiere aun que el sistema gane en una mayor flexibilidad que proporcione una evolución de los ingresos equiparable al crecimiento de las necesidades de gasto.

Como se ha visto en el capítulo 5, la última reforma del sistema de financiación de régimen común regulada por la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, otorga a las Comunidades Autónomas un mayor nivel de autonomía mediante la cesión de competencias de carácter normativo, de gestión, liquidación e inspección de los tributos.

A su vez, estas competencias les suponen a las Comunidades Autónomas un instrumento con un mayor margen de posibilidades para graduar el esfuerzo fiscal de sus ciudadanos.

A pesar de esto, según el informe del IEB sobre federalismo fiscal<sup>189</sup>, en una cesta tributaria<sup>190</sup>, que en la actualidad representa el 84% de los ingresos del sistema, este porcentaje se reduce a un 47% si solo se consideran los impuestos sobre los que las Comunidades Autónomas pueden tomar decisiones y al 13% sobre los que gestionan y liquidan por ellas mismas. Por tanto, la autonomía financiera es insuficiente y debería ser objeto de reforma.

Un ejemplo más claro de esta insuficiencia en la autonomía financiera sería el ingreso por parte de una Comunidad Autónoma del 75% de su recaudación total al Fondo de Garantía de Servicios Fundamentales para que posteriormente, le sea devuelta una cantidad que se considera necesaria para satisfacer sus necesidades de gasto siguiendo las reglas impuestas por el gobierno central.

Para conseguir una mayor autonomía financiera por parte de las Comunidades Autónomas, a la vez que se sigue respetando el principio de suficiencia, se debería aumentar el porcentaje de participación sobre los impuestos cedidos parcialmente o bien ceder en su totalidad la recaudación de algunos impuestos especiales (actualmente se cede un 58%) a las Comunidades Autónomas.

De esta manera, las comunidades podrían disponer de una mayor cantidad de recursos para financiar sus necesidades y podría ayudar a terminar con tensiones, como el caso de Cataluña, surgidas en parte por la infrafinanciación.

Por otra parte, la disparidad existente en financiación por habitante entre las comunidades de régimen común y las de régimen especial supone la principal distorsión del principio de solidaridad.

---

<sup>189</sup> Para más información consultar <http://www.ieb.ub.edu/es/20150324389/noticias/el-vi-informe-ieb-sobre-federalismo-fiscal-analiza-el-futuro-modelo-de-financiacion-autonomica-y-sus-condicionantes-como-el-papel-de-la-comunidades-forales-y-el-encaje-de-cataluna#.V713XzVA46I>

<sup>190</sup> Todos los impuestos recaudados por las Comunidades Autónomas ya sean cedidos total o parcialmente, propios...

Las Comunidades Forales recaudan y gestionan todos los impuestos directos, a excepción de impuestos indirectos como el IVA, lo que les permite poseer más recursos financieros para cubrir sus necesidades y financiar sus competencias que otras Comunidades Autónomas sometidas al régimen común donde parte de su recaudación es destinada al Estado.

Además, estos territorios no participan en los mecanismos de nivelación o fondos del régimen común cuyo objetivo principal es la reducción de los desequilibrios interterritoriales y hacer cumplir dicho principio. Este hecho también provoca que estos territorios posean más recursos por habitante que la media del resto de comunidades.

Por tanto, es necesaria una reforma del sistema de financiación, pendiente desde el año 2014, para:

- Otorgar una autonomía financiera real a las Comunidades Autónomas de régimen común que les permita tener una mayor autonomía en cuanto a los ingresos, tratando, al mismo tiempo, de exigir un nivel de responsabilidad mayor en los gastos.
- Descentralizar el sistema de financiación de régimen común, partiendo del ejemplo expuesto anteriormente sobre el 75% del Fondo de Garantía y ligado al punto anterior.
- Asegurar el cumplimiento del principio de solidaridad mediante la participación de las comunidades forales en los mecanismos de nivelación de régimen común.
- Promover la flexibilidad en los ingresos, es decir, facilitar la recaudación en las Comunidades Autónomas de régimen común para que estos evolucionen a la par que las necesidades de gasto.

## BIBLIOGRAFIA

### 1. Legislación

España. Constitución Española. BOE, 29 de Diciembre de 1978, núm. 311, p.29316-29424.

España. Ley Orgánica 8/1980, 22 de Septiembre de 1980, de Financiación de las Comunidades Autónomas. BOE, 01 de Octubre de 1980 núm. 236, p. 221796-21799.

España. Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales. BOE, 09 de Marzo de 2004, núm.59, p. 10284-10342.

España. Ley Orgánica 5/1982, de 1 de julio, de Estatuto de Autonomía de la Comunidad Valenciana. BOE, 10 de Julio de 1982, núm.164, p. 18813-18820.

España. Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias. BOE, 31 de Diciembre de 1996, núm.315, p. 39064-39084.

España. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. BOE, 18 de Diciembre de 2003, núm.302, p. 44987-45065.

España. Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación de régimen legal de las tasas estatales y locales y de reordenación de las prestaciones patrimoniales de carácter público. BOE, 14 de julio de 1998, núm.302, p. 23487-23506.

España. Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias. BOE, 19 de Diciembre de 2009, núm.305, p. 107086-107155.

España. Ley 22/2001, de 27 de diciembre, reguladora del Fondo de Compensación Interterritorial. BOE, 31 de Diciembre de 2001, núm.313, p. 50419-50422.

España. Ley 30/1972, de 22 de julio, sobre Régimen Económico-Fiscal de Canarias. BOE, 24 de Julio de 1972, núm.176, p.13287-13292.

España. Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico-Fiscal de Canarias. BOE, 7 de Julio de 1994, núm.161, p.21719-21736.

España. Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por el que se aprueba el convenio económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra. BOE, 27 de Diciembre de 1990, núm.310, p.38516-38525.

España. Ley Orgánica 13/1982, 10 de agosto, de reintegración y mejoramiento del Régimen Foral de Navarra. BOE, 16 de Agosto de 1982, núm. 195, p. 22054-22060.

España. Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para el País Vasco. BOE, 22 de Diciembre de 1979, núm. 306, p. 29357-29363.

España. Ley 12/2002, de 23 de mayo, por el que se aprueba el concierto económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco. BOE, 24 de Mayo de 2002, núm.124, p.18617-18636.

## 2. Sentencias TC

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 4/1981 de 2 de Febrero. BOE núm. 47, de 24 de Febrero de 1981.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 36/1981 de 12 de Noviembre. BOE núm. 277, de 19 de Noviembre de 1981.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 37/1981 de 16 de Noviembre. BOE núm. 285, de 28 de Noviembre de 1981.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 32/1983 de 28 de Abril. BOE núm. 117, de 17 de Mayo de 1983.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 11/1984 de 2 de Febrero. BOE núm. 42, de 18 de Febrero de 1984.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 66/1985 de 23 de Mayo. BOE núm. 134, de 05 de Junio de 1985.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 179/1985 de 19 de Diciembre. BOE núm. 13, de 15 de Enero de 1986.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 14/1986 de 31 de Enero. BOE núm. 55, de 05 de Marzo de 1986.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 37/1987 de 26 de Marzo. BOE núm. 89, de 14 de Abril de 1987.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 179/1987 de 12 de Noviembre. BOE núm. 295, de 10 de Diciembre de 1987.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 186/1988 de 17 de Octubre. BOE núm. 267, de 07 de Noviembre de 1988.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 15/1990 de 1 de Febrero. BOE núm. 52, de 01 de Marzo de 1990.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 64/1990 de 5 de Abril. BOE núm. 109, de 07 de Mayo de 1990.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 96/1990 de 24 de Mayo. BOE núm. 147, de 20 de Junio de 1990.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 150/1990 de 4 de Octubre. BOE núm. 266, de 06 de Noviembre de 1990.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 13/1992 de 6 de Febrero. BOE núm. 54, de 03 de Marzo de 1992.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 135/1992 de 5 de Octubre. BOE núm. 260, de 29 de Octubre de 1992.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 185/1995 de 14 de Diciembre. BOE núm. 11, de 12 de Enero de 1996.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 68/1996 de 4 de Abril. BOE núm. 123, de 21 de Mayo de 1996.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 14/1998 de 22 de Enero. BOE núm. 47, de 24 de Febrero de 1998.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 109/2000 de 5 de Mayo. BOE núm. 136, de 07 de Junio de 2000.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 62/2003 de 27 de Marzo. BOE núm. 91, de 16 de Abril de 2003.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 102/2005 de 20 de Abril. BOE núm. 120, de 20 de Mayo de 2005.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 13/2007 de 18 de Enero. BOE núm. 40, de 15 de Febrero de 2007.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 215/2015 de 22 de Octubre. BOE núm. 284, de 27 de Noviembre de 2015.

España. Tribunal Constitucional (Pleno). Sentencia núm. 88/2016 de 28 de Abril. BOE núm. 131, de 31 de Mayo de 2016.

### 3. Libros y revistas

ADAME MARTÍNEZ, F.D (1998) *El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen General*. Granada: Comares

BAYONA DE PEROGORDO, J.J Y SOLER SUCH J.J (1989) *Derecho financiero*. Alicante: Librería Compás.

FERREIRO LAPATZA, J.J (1985) *La hacienda de las Comunidades Autónomas en los dieciséis estatutos de autonomía*. Barcelona: Escola d'Administració Pública de Catalunya.

FERRI DURÁ, J. (2013). *Política y gobierno en el Estado Autonómico*. Valencia: Tirant lo Blanch.

GIMÉNEZ REYNA, E. (1993) *La financiación autonómica y local*. Madrid: Senado

GIRÓN REGUERA, E. (2003). *La financiación autonómica del sistema constitucional español*. Cádiz: Servicio de publicaciones de la UCA.

INAP (1999). *El funcionamiento del Estado Autonómico*. Madrid: Ministerio de Administraciones Públicas.

MARTÍN FRADES, A. (2006). *Cuerpo de titulados superiores especialidad jurídica de la Comunidad de Extremadura*. Sevilla: MAD S.L.

MUÑOZ MACHADO, S. (1982). *Derecho público de las Comunidades Autónomas*. Madrid: Civitas.

ORTEGA ÁLVAREZ, L. (2005) *Reforma constitucional y reforma estatutaria*. Pamplona: Thomson Civitas

RAMOS PRIETO, J. (2012) *El Sistema tributario en el Estado Autonómico*. Sevilla: Fundación Pública Andaluza Centro de Estudios Andaluces.

CRUZ AMORÓS, M Y ESTABAN PAÚL, A. (1992) *La reforma del régimen económico y fiscal de Canarias*. Madrid. Marcial Pons, ediciones jurídicas S.A.

GOBIERNO DE NAVARRA (2003) *Presente y futuro del régimen foral de Navarra*. Pamplona. Aranzadi S.A.

LAMARGA ITURBE, I Y VIRGALA FORURIA, E. (1991) *Derecho Autonómico Vasco*. Donostia. Librería Carmelo.

CAÑO, J. (2007) *Derecho Autonómico Vasco*. Bilbao. Universidad Deusto.

SÁNCHEZ SERRANO, L. (1998) *Tratado de derecho financiero y tributario constitucional*. Madrid: Marcial Pons

SIMÓN ACOSTA, E. (1996) *Fuentes de ingresos en los regímenes forales*. Granada: Comares

De la Fuente, A. (2014) *La Financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común en el 2012*. Madrid: FEDEA <http://documentos.fedea.net/pubs/eee/eee2014-05.pdf> [Consulta: 02/07/2016]

GÉNOVA GALVÁN, A. (1983) "El régimen económico y fiscal canario ante la constitución de 1978" en *Revista de Estudios de la Vida Local*, núm. 218, p.266  
<<http://revistasonline.inap.es/index.php?journal=REALA&page=article&op=view&path%5B%5D=8314>> [Consulta: 07/07/2016]

PÉREZ ROYO, J. (1997) *El nuevo modelo de financiación autonómica. Análisis exclusivamente constitucional*. Barcelona: Working Paper.  
<[http://www.icps.cat/archivos/workingpapers/wp\\_i\\_136.pdf?noga=1](http://www.icps.cat/archivos/workingpapers/wp_i_136.pdf?noga=1) > [Consulta: 09/06/2016]

DE LA HUCHA CELADOR, F. (1993). *Reflexiones sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en la Constitución Española*. Núm. 232-233.  
<<http://revistasonline.inap.es/index.php?journal=DA&page=article&op=view&path%5B%5D=5315> > [Consulta: 08/06/2016]

GARCÍA MARTÍNEZ, A. (2000) *Los recargos sobre impuestos del Estado como recurso de las Comunidades Autónomas*.  
<[https://repositorio.uam.es/bitstream/handle/10486/2979/14183\\_2RJ080.pdf?sequence=1](https://repositorio.uam.es/bitstream/handle/10486/2979/14183_2RJ080.pdf?sequence=1)> [Consulta: 12/06/2016]

ENÉRIZ OLACHEA, F.J (2012) *El régimen foral de Navarra*.  
<<http://www.navarra.es/NR/rdonlyres/9B1AE1C6-4635-40E7-9DB4-2309D9946B86/210771/Elregimenforal.pdf>> [Consulta: 28/08/2016]



ALBIÑANA GARCIA QUINTANA.C (1996). "Artículo 133" en *Comentarios a la Constitución española de 1978*. EDERSA. Madrid: Cortes Generales

CAZORLA PRIETO, L.M (1979). "Incidencia de la nueva Constitución en la legislación territorial tributaria" *Hacienda y Constitución*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, p. 739

CALVO ORTEGA, R. (1978). "La financiación de las regiones" *Constitución, Economía y Regiones*. Madrid: Ibérico Europa de Ediciones S.A

MARTIN QUERALT, J. (1984) "El sistema financiero de las Comunidades Autónomas" en *Organización territorial del Estado*. Madrid: Instituto Estudios Fiscales

BALAGUER CALLEJÓN, F. (1991) "Notas sobre la estructura constitucional del Estado español", *Revista de derecho político*, núm. 32, p.215.

FERREIRO LAPATZA, J.J (2006) "El sistema de financiación autonómica de Cataluña: Estatuto y Constitución" en *Revista catalana de dret públic*. núm. 32, p.37-74.

GARCÍA AÑOVEROS, J. (1984) "La hacienda de la Comunidad Autónoma de Andalucía" *Revista de Estudios Regionales*, núm. 14, p.42.

GIRÓN REGUERA, E. Y GARCÍA RUIZ, J.L (2005) "La financiación autonómica: ¿Competencia constitucional o estatutaria?". *Revista Española de Derecho Constitucional*, núm.75, p.35.

RAMALLO MASSANET, J. (1988) "El reparto de competencias tributarias entre los distintos ámbitos de gobierno" en *Revista de derecho financiero*, núm.47, p.549.

RAMALLO MASSANET J. Y ZORNOSA PÉREZ J. (1995). "Sistemas y modelos de financiación autonómica" en *Perspectivas del sistema financiero*. Nº51, p.55.

#### 4. Recursos web

MINISTERIO ECONOMÍA Y HACIENDA. *Consejo de Política Fiscal y Financiera*. <<http://www.minhap.gob.es/esES/Areas%20Tematicas/Financiacion%20Autonomica/Paginas/Consejo%20de%20Politica%20Fiscal%20y%20Financiera.aspx>> [Consulta: 20/06/2016]

DEPARTAMENT DE GOVERNACIÓ GENERALITAT CATALUNYA. *Consejo Política Fiscal y Financiera*. [http://governacio.gencat.cat/web/.content/relacions\\_institucionals/02\\_relacions\\_intergo\\_vernamentals/02\\_conferencies\\_sectorials/02\\_quantes/arxius/2\\_fiscal\\_cast.pdf](http://governacio.gencat.cat/web/.content/relacions_institucionals/02_relacions_intergo_vernamentals/02_conferencies_sectorials/02_quantes/arxius/2_fiscal_cast.pdf) [Consulta: 20/06/2016]

HACIENDA DE NAVARRA. *Tipo gravamen IRPF.*

[http://www.navarra.es/home\\_es/Gobierno+de+Navarra/Organigrama/Los+departamentos/Economia+y+Hacienda/Organigrama/Estructura+Organica/Hacienda/Informacion+Fiscal/Preguntas+mas+frecuentes/Impuesto+sobre+la+renta+de+las+personas+fisicas/Cuota+integral+y+deducciones/Cuota+integral/Tarifa+general.html](http://www.navarra.es/home_es/Gobierno+de+Navarra/Organigrama/Los+departamentos/Economia+y+Hacienda/Organigrama/Estructura+Organica/Hacienda/Informacion+Fiscal/Preguntas+mas+frecuentes/Impuesto+sobre+la+renta+de+las+personas+fisicas/Cuota+integral+y+deducciones/Cuota+integral/Tarifa+general.html) [Consulta: 02/08/2016]

AGENCIA TRIBUTARIA. *Tipo gravamen IRPF.*

[http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La\\_Agencia\\_Tributaria/Campanas/\\_Campanas\\_/Impuesto\\_sobre\\_la\\_Renta\\_de\\_las\\_Personas\\_Fisicas\\_IRPF\\_/INFORMACION/Reforma\\_Renta\\_2015/Tipos\\_y\\_escalas\\_de\\_gravamen/Escala\\_general\\_a\\_aplicar\\_a\\_partir\\_del\\_ejercicio\\_2016.shtml](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Campanas/_Campanas_/Impuesto_sobre_la_Renta_de_las_Personas_Fisicas_IRPF_/INFORMACION/Reforma_Renta_2015/Tipos_y_escalas_de_gravamen/Escala_general_a_aplicar_a_partir_del_ejercicio_2016.shtml) [ Consulta: 02/08/2016]

HACIENDA DE NAVARRA. *Tipo gravamen IS.*

[http://www.navarra.es/home\\_es/Gobierno+de+Navarra/Organigrama/Los+departamentos/Economia+y+Hacienda/Organigrama/Estructura+Organica/Hacienda/Informacion+Fiscal/Preguntas+mas+frecuentes/Impuesto+sobre+sociedades/Base/gravamen\\_aplicable.html](http://www.navarra.es/home_es/Gobierno+de+Navarra/Organigrama/Los+departamentos/Economia+y+Hacienda/Organigrama/Estructura+Organica/Hacienda/Informacion+Fiscal/Preguntas+mas+frecuentes/Impuesto+sobre+sociedades/Base/gravamen_aplicable.html) [ Consulta: 04/08/2016]

AGENCIA TRIBUTARIA. *Tipo gravamen IS*

[http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/\\_Segmentos\\_/Empresas\\_y\\_profesionales/Empresas/Impuesto\\_sobre\\_Sociedades/Periodos\\_impositivos\\_a\\_partir\\_de\\_1\\_1\\_2015/Tipos\\_de\\_gravamen/Tipos\\_de\\_gravamen\\_aplicable\\_a\\_periodos\\_impositivos\\_iniciados\\_en\\_el\\_año\\_2015\\_y\\_2016\\_Art\\_29\\_y\\_DT\\_34\\_LIS\\_.html](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/_Segmentos_/Empresas_y_profesionales/Empresas/Impuesto_sobre_Sociedades/Periodos_impositivos_a_partir_de_1_1_2015/Tipos_de_gravamen/Tipos_de_gravamen_aplicable_a_periodos_impositivos_iniciados_en_el_año_2015_y_2016_Art_29_y_DT_34_LIS_.html) [ Consulta: 04/08/2016]

HACIENDA DE NAVARRA. *Tipo gravamen I. Patrimonio.*

[http://www.navarra.es/home\\_es/Gobierno+de+Navarra/Organigrama/Los+departamentos/Economia+y+Hacienda/Organigrama/Estructura+Organica/Hacienda/Informacion+Fiscal/Preguntas+mas+frecuentes/Impuesto+sobre+el+patrimonio/Tarifa.html](http://www.navarra.es/home_es/Gobierno+de+Navarra/Organigrama/Los+departamentos/Economia+y+Hacienda/Organigrama/Estructura+Organica/Hacienda/Informacion+Fiscal/Preguntas+mas+frecuentes/Impuesto+sobre+el+patrimonio/Tarifa.html) [ Consulta: 06/08/2016]

HACIENDA DE NAVARRA. *Aportación al Estado.*

[http://www.navarra.es/home\\_es/especial/ConvenioEconomico/AportacionAlEstado.html](http://www.navarra.es/home_es/especial/ConvenioEconomico/AportacionAlEstado.html) [Consulta: 10/08/2016]

HACIENDA DE NAVARRA. *Aportación al Estado.*

[http://www.navarra.es/home\\_es/especial/ConvenioEconomico/calculo+aportacion.html](http://www.navarra.es/home_es/especial/ConvenioEconomico/calculo+aportacion.html) [Consulta: 10/08/2016]

CONCIERTO ECONÓMICO. *Cuadros principios general concierto económico.*

<http://www.conciertoeconomico.org/es/profesionales-y-estudiantes/estudio-del-concierto/nociones-basicas/cuadro-de-los-principios-generales-aplicables-a-las-relaciones-tributarias-y-financieras> [Consulta: 14/08/2016]

BOLSAMANIA. *Cuadros IRPF país vasco.* <http://www.bolsamania.com/declaracion-impuestos-renta/tipos-de-irpf-por-comunidades-autonomas/> [Consulta: 14/08/2016]

DIPUTACIÓN FORAL ÁLAVA. *Tipo gravamen IS.*

[http://www.araba.eus/cs/Satellite?c=Page&cid=1223983889494&pagename=DiputacionAlava%2FPage%2FDPA\\_B\\_Listado](http://www.araba.eus/cs/Satellite?c=Page&cid=1223983889494&pagename=DiputacionAlava%2FPage%2FDPA_B_Listado) [Consulta: 15/08/2016]

DIPUTACIÓN FORAL VIZCAYA. *Tipos gravamen Patrimonio.*

[http://www.bizkaia.eus/home2/Temas/DetalleTema.asp?Tem\\_Codigo=2672&idioma=CA&dpto\\_biz=5&codpath\\_biz=5%7C3588%7C2121%7C2131%7C2135%7C2672](http://www.bizkaia.eus/home2/Temas/DetalleTema.asp?Tem_Codigo=2672&idioma=CA&dpto_biz=5&codpath_biz=5%7C3588%7C2121%7C2131%7C2135%7C2672) [Consulta: 15/08/2016]

DIPUTACIÓN FORAL GUIPÚZCOA. *Tipos gravamen Patrimonio.*

<http://ekonomiaetazergak.gipuzkoa.eus/es/afhz> [Consulta: 18/08/2016]

DIPUTACIÓN FORAL ÁLAVA. *Tipo gravamen I. Patrimonio.*

[https://www.araba.eus/renta2015/patrimonio/tarifa\\_c.asp](https://www.araba.eus/renta2015/patrimonio/tarifa_c.asp) [Consulta: 18/08/2016]

INEAF. *Tipo gravamen Impuesto sucesiones y donaciones*

<http://www.ineaf.es/divulgativo/sistema-tributario/impuesto-sucesiones-donaciones/impuesto-sobre-sucesiones-y-donaciones-isd-donaciones-pais-vasco-vizcaya> [Consulta: 19/08/2016]

DIPUTACIÓN FORAL ÁLAVA. *Tipo gravamen I. No Residentes*

<file:///C:/Users/José/Downloads/IMPUESTO%20SOBRE%20LA%20RENTA%20DE%20ONO%20RESIDENTES.pdf> [Consulta: 20/08/2016]

DIPUTACIÓN FORAL GUIPÚZCOA. *Tipos gravamen I. No Residentes.*

[http://noticias.juridicas.com/base\\_datos/CCAA/541124-norma-foral-16-2014-de-10-dic-gipuzkoa-impuesto-sobre-la-renta-de-no-residentes.html#a25](http://noticias.juridicas.com/base_datos/CCAA/541124-norma-foral-16-2014-de-10-dic-gipuzkoa-impuesto-sobre-la-renta-de-no-residentes.html#a25) [Consulta: 21/08/2016]

DIPUTACIÓN FORAL VIZCAYA. *Tipos gravamen I. No Residentes.*

[http://www.bizkaia.eus/Ogasuna/Zerga\\_Arautegia/Indarreko\\_arautegia/pdf/ca\\_12\\_2013.pdf?idioma=CA](http://www.bizkaia.eus/Ogasuna/Zerga_Arautegia/Indarreko_arautegia/pdf/ca_12_2013.pdf?idioma=CA) [Consulta: 21/08/2016]

CONCIERTO ECONÓMICO. Cupo año base 2007.

[http://www.conciertoeconomico.org/es/profesionales-y-estudiantes/estudio-del-concierto/relaciones-financieras/metodologia-2007-2011/la-metodologia-de-determinacion-de-cupo/el-cupo-del-ano-base#otras\\_compensaciones](http://www.conciertoeconomico.org/es/profesionales-y-estudiantes/estudio-del-concierto/relaciones-financieras/metodologia-2007-2011/la-metodologia-de-determinacion-de-cupo/el-cupo-del-ano-base#otras_compensaciones) [Consulta: 23/08/2016]

ANEXO

Tabla 21. Anexo tablas capítulo 5

Tabla 1. Importes Fondo Compensación Interterritorial

CCAA	Fondo Compensación	Fondo Complementario	Total FCI
GALICIA	45.870,48	15.288,63	61.159,11
ANDALUCÍA	153.447,74	51.144,13	204.591,87
PRINCIPADO DE ASTURIAS	12.166,65	4.055,15	16.221,80
CANTABRIA	3.314,38	1.104,68	4.419,06
REGIÓN DE MURCIA	21.537,18	7.178,35	28.715,53
COMUNITAT VALENCIANA	54.626,62	18.207,05	72.833,67
CASTILLA-LA MANCHA	34.652,59	11.549,71	46.202,30
CANARIAS	51.918,28	17.304,36	69.222,64
EXTREMADURA	25.821,22	8.606,21	34.427,43
CASTILLA Y LEÓN	18.778,69	6.258,94	25.037,63
TOTAL	422.133,83	140.697,21	562.831,04

Fuente: Elaboración propia, a partir de Haciendas Autonómicas en cifras año 2013 (Ministerio Hacienda)

Tabla 2: Recursos no financieros proporcionados por la Ley 22/2009.

CCAA	Tributos cedidos totalmente no sujetos a liquidación y tasas afectas		Tributos cedidos sujetos a liquidación			Total	Total Recursos Tributarios	Transferencia del Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales	Fondo de Suficiencia	Total recursos no tributarios	Fondos de Convergencia Autonómica	Total
	Tributos cedidos (Recaudación real)	Tasas afectas a los servicios	Tarifa Autonómica del IRPF (con capacidad normativa)	IVA	Impuestos Especiales							
	1	2	3	4	5							
CATALUÑA	1.640.850,14	137.745,74	7.391.095,44	5.010.089,33	2.218.155,81	14.619.340,58	16.397.936,46	-839.309,02	734.578,17	-104.730,85	684.358,53	16.977.564,14
GALICIA	439.379,24	72.483,67	1.807.649,57	1.640.434,60	845.444,28	4.293.528,46	4.805.391,36	1.097.783,01	537.321,04	1.635.104,05	262.336,19	6.702.831,60
ANDALUCÍA	1.618.726,57	261.318,34	4.172.728,27	4.635.133,07	1.991.863,18	10.799.724,52	12.679.769,43	3.546.077,07	494.021,99	4.040.099,05	420.012,23	17.139.880,71
PRINCIPADO DE ASTURIAS	237.418,97	39.282,57	876.005,79	668.525,32	328.004,29	1.872.535,39	2.149.236,93	184.131,00	169.879,70	354.010,70	100.217,17	2.603.464,80
CANTABRIA	170.531,09	14.002,82	453.322,31	405.877,40	187.842,54	1.047.042,24	1.231.576,15	-13.187,25	424.053,23	410.865,98	54.498,69	1.696.940,83
LA RIOJA	60.695,20	5.058,99	240.511,00	204.737,58	96.375,88	541.624,46	607.378,66	51.008,09	184.403,50	235.411,59	27.061,91	869.852,16
REGIÓN DE MURCIA	248.114,67	17.459,48	763.789,60	786.038,94	462.067,53	2.011.896,07	2.277.470,22	548.915,15	-158.002,86	390.912,29	130.841,80	2.799.224,31
COMUNITAT VALENCIANA	1.043.640,33	68.929,15	2.884.226,64	3.042.295,87	1.393.037,54	7.319.560,05	8.432.129,54	1.110.957,95	-1.186.155,98	-75.198,02	1.080.654,06	9.437.585,57
ARAGÓN	297.128,26	32.637,33	1.113.138,80	844.049,50	488.314,43	2.445.502,73	2.775.268,32	111.680,22	249.987,83	361.668,05	42.334,60	3.179.270,98
CASTILLA-LA MANCHA	381.320,27	47.361,17	1.091.413,40	1.178.184,02	667.744,70	2.937.342,12	3.366.023,55	985.155,76	87.857,07	1.073.012,83	207.366,17	4.646.402,54
CANARIAS	322.348,00	38.594,17	1.140.287,96	-	79.740,56	1.220.028,53	1.580.970,69	2.195.333,99	80.492,70	2.275.826,69	202.288,24	4.059.085,62
EXTREMADURA	167.943,85	28.846,93	496.889,76	561.293,99	323.283,58	1.381.467,33	1.578.258,11	703.548,62	391.069,33	1.094.617,94	115.619,27	2.788.495,32
ILLES BALEARS	398.231,25	19.731,90	828.572,85	913.564,55	379.470,64	2.121.608,05	2.539.571,20	-104.134,41	-586.051,95	-690.186,36	586.132,80	2.435.517,63
MADRID	1.534.196,98	167.739,12	8.328.274,51	4.515.889,90	1.538.388,76	14.382.553,16	16.084.489,26	-2.654.063,84	-584.356,22	-3.238.420,07	239.547,33	13.085.616,53
CASTILLA Y LEÓN	467.416,77	89.886,29	1.775.572,86	1.559.270,96	831.380,39	4.166.224,22	4.723.527,27	756.546,17	395.804,99	1.152.351,16	230.440,20	6.106.318,63
TOTAL	9.027.941,58	1.041.077,67	33.363.478,76	25.965.385,02	11.831.114,12	71.159.977,90	81.228.997,15	7.680.442,50	1.234.902,51	8.915.345,01	4.383.709,19	94.528.051,36

Fuente: Elaboración propia, a partir de Haciendas Autonómicas en cifras año 2013 (Ministerio Hacienda)

Tabla 3. Recaudación tributos cedidos no sujetos a liquidación.

Comunidad Autónoma	Rendimiento definitivo Imp.ventas minoristas hidrocarburos	Imp. determinados medios de transporte	Imp. Sucesiones y donaciones	Imp. Transmisiones Patrimoniales	Imp. Actos Jurídicos Documentados	Tasas sobre juego	Rtdo. Pendiente de aplicar	Total
CATALUÑA	91.506,89	50.395,25	298.347,00	717.038,00	286.970,00	196.717,00	-124	1.640.850,14
GALICIA	21.325,56	11.733,68	156.520,00	120.670,00	75.004,00	50.828,00	3.298,00	439.379,24
ANDALUCÍA	87.630,09	32.945,47	344.795,00	730.709,00	279.420,00	168.267,00	-25.040,00	1.618.726,57
PRINCIPADO DE ASTURIAS	8.391,26	4.776,71	121.152,00	51.231,00	24.427,00	25.558,00	1.883,00	237.418,97
CANTABRIA	7.270,66	3.600,43	76.429,00	44.224,00	23.135,00	15.872,00	0	170.531,09
LA RIOJA	1.651,02	1.791,18	17.896,00	22.405,00	10.343,00	6.609,00	0	60.695,20
REGIÓN DE MURCIA	17.231,08	7.016,59	42.959,00	102.785,00	54.014,00	23.941,00	168	248.114,67
COMUNITAT VALENCIANA	52.636,00	31.635,33	142.933,00	513.227,00	165.741,00	128.159,00	9.309,00	1.043.640,33
ARAGÓN	8.561,63	5.691,63	123.816,00	79.655,00	40.898,00	38.508,00	-2	297.128,26
CASTILLA-LA MANCHA	31.110,11	7.226,15	65.327,00	159.217,00	80.586,00	37.854,00	0	381.320,27
CANARIAS	0	0	54.651,00	162.618,00	44.633,00	60.446,00	0	322.348,00
EXTREMADURA	14.750,92	3.425,93	53.958,00	49.453,00	21.978,00	24.378,00	0	167.943,85
ILLES BALEARS	10.892,80	13.540,45	65.260,00	222.827,00	55.796,00	29.915,00	0	398.231,25
MADRID	39.596,85	113.077,13	424.815,00	544.016,00	245.611,00	166.056,00	1.025,00	1.534.196,98
CASTILLA Y LEÓN	38.348,85	10.503,92	133.982,00	139.137,00	75.134,00	65.991,00	4.320,00	467.416,77
TOTAL	430.903,73	297.359,85	2.122.840,00	3.659.212,00	1.483.690,00	1.039.099,00	-5.163,00	9.027.941,58

Fuente: Elaboración propia, a partir de Haciendas Autonómicas en cifras año 2013 (Ministerio Hacienda)

Tabla 4. Transferencia del fondo de garantía de servicios públicos fundamentales. Incremento ITE 2007-2013

<i>Conceptos</i>	<i>ITE</i>
<i>Año 2007</i>	<i>75.827.959,16</i>
<i>Año 2013</i>	<i>72.302.547,25</i>
<i>Incremento 2007/2013</i>	<i>0,9535</i>

Fuente: Elaboración propia, a partir de Haciendas Autonómicas en cifras año 2013 (Ministerio Hacienda)

Tabla 5. Cálculo del Fondo de Garantía de los Servicios Públicos Fundamentales

Comunidad Autónoma	Rec. Tributarios no sujetos a liquidación 2013	Rec. Tributarios sujetos a liquidación 2013	75% recursos tributarios 2013
	1	2	3=75%[1+2]
CATALUÑA	2.730.891,70	14.630.650,51	13.021.156,66
GALICIA	730.658,72	4.308.291,44	3.779.212,62
ANDALUCÍA	2.338.380,10	10.787.151,63	9.844.148,80
PRINCIPADO DE ASTURIAS	353.855,59	1.873.207,27	1.670.297,14
CANTABRIA	275.517,79	1.047.764,10	992.461,42
LA RIOJA	108.353,88	548.499,15	492.639,77
REGIÓN DE MURCIA	404.866,50	2.013.151,53	1.813.513,52
COMUNITAT VALENCIANA	1.876.208,13	7.353.921,84	6.922.597,48
ARAGÓN	547.046,35	2.446.241,03	2.244.965,54
CASTILLA-LA MANCHA	583.045,16	2.945.683,22	2.646.546,29
CANARIAS	518.889,08	1.254.510,66	1.330.049,81
EXTREMADURA	252.237,52	1.384.166,10	1.227.302,71
ILLES BALEARS	424.941,29	2.127.426,33	1.914.275,72
MADRID	2.532.426,00	14.630.539,64	12.872.224,23
CASTILLA Y LEÓN	774.170,34	4.200.712,07	3.731.161,81
TOTAL	14.451.488,14	71.551.916,54	64.502.553,51

Fuente: Elaboración propia, a partir de Haciendas Autonómicas en cifras año 2013 (Ministerio Hacienda)



Tabla 6. Valor de la transferencia del Fondo de Garantía

Comunidad Autónoma	Peso relativo pobl. Ajustada	Particip. Fondo de Garantía 2013	75% rec. Tributarios 2013	Transf. Fondo Garantía
	1	1* 72.182.996,01€ (Total del Fondo)	3	4= [2-3]
CATALUÑA	16,88	12.181.847,64	13.021.156,66	-839.309,02
GALICIA	6,76	4.876.995,63	3.779.212,62	1.097.783,01
ANDALUCÍA	18,55	13.390.225,87	9.844.148,80	3.546.077,07
PRINCIPADO DE ASTUR	2,57	1.854.428,15	1.670.297,14	184.131,00
CANTABRIA	1,36	979.274,16	992.461,42	-13.187,25
LA RIOJA	0,75	543.647,86	492.639,77	51.008,09
REGIÓN DE MURCIA	3,27	2.362.428,67	1.813.513,52	548.915,15
COMUNITAT VALENCIA	11,13	8.033.555,43	6.922.597,48	1.110.957,95
ARAGÓN	3,26	2.356.645,76	2.244.965,54	111.680,22
CASTILLA-LA MANCHA	5,03	3.631.702,05	2.646.546,29	985.155,76
CANARIAS	4,88	3.525.383,80	1.330.049,81	2.195.333,99
EXTREMADURA	2,67	1.930.851,33	1.227.302,71	703.548,62
ILLES BALEARS	2,51	1.810.141,30	1.914.275,72	-104.134,41
MADRID	14,16	10.218.160,39	12.872.224,23	-2.654.063,84
CASTILLA Y LEÓN	6,22	4.487.707,98	3.731.161,81	756.546,17
Total	100	72.182.996,01	64.502.553,51	7.680.442,50

Fuente: Elaboración propia, a partir de Haciendas Autonómicas en cifras año 2013 (Ministerio Hacienda)

Tabla 7. Cálculo Fondo de Suficiencia Global

Comunidad Autónoma	Valor en el año base 2007 del FSG tras regul. Art 10.3 1/1/2012	Valor en el año base 2007 de traspasos previstos art 21,2 Ley 22/2009	Revisión en año base 2007 del FSG 2013 por variación en tipos imp. Y D.t.6ª Ley 22/2009 y Pol. Aut. Cat	Valor en año base 2007 del FSG a 1/01/2013	Fondo Suficiencia Global 2013
CATALUÑA	2.368.536,91	0	-1.598.135,06	770.401,85	734.578,17
GALICIA	904.844,04	0	-341.319,09	563.524,95	537.321,04
ANDALUCÍA	1.427.328,47	0	-909.214,17	518.114,30	494.021,99
PRINCIPADO DE ASTURIAS	309.618,55	0	-131.454,21	178.164,34	169.879,70
CANTABRIA	510.639,28	0	-65.905,95	444.733,33	424.053,23
LA RIOJA	231.309,07	0	-37.912,64	193.396,43	184.403,50
REGIÓN DE MURCIA	-7.238,89	0	-158.469,41	-165.708,30	-158.002,86
COMUNITAT VALENCIANA	-693.713,61	0	-550.288,46	-1.244.002,08	-
ARAGÓN	427.224,86	0	-165.045,69	262.179,16	249.987,83
CASTILLA-LA MANCHA	338.295,73	0	-246.154,08	92.141,66	87.857,07
CANARIAS	285.177,46	0	-200.759,32	84.418,14	80.492,70
EXTREMADURA	541.380,45	0	-131.239,58	410.140,88	391.069,33
ILLES BALEARS	-483.811,98	0	-130.820,37	-614.632,35	-586.051,95
MADRID	120.466,89	0	-733.320,82	-612.853,93	-584.356,22
CASTILLA Y LEÓN	731.632,97	0	-316.525,48	415.107,49	395.804,99
TOTAL	7.011.690,19	0	-5.716.564,32	1.295.125,87	1.234.902,51

Fuente: Elaboración propia, a partir de Haciendas Autonómicas en cifras año 2013 (Ministerio Hacienda)

Tabla 8. Cálculo Fondo de Convergencia

Comunidad Autónoma	Fondo de Cooperación	Fondo de Competitividad	Compensación D.A 3ª Ley 22/2009	Total
	1	2	3	4= 1+2+3
CATALUÑA	0	684.358,53	0	684.358,53
GALICIA	262.336,19	0	0	262.336,19
ANDALUCÍA	420.012,23	0	0	420.012,23
PRINCIPADO DE ASTURIAS	100.217,17	0	0	100.217,17
CANTABRIA	54.498,69	0	0	54.498,69
LA RIOJA	27.061,91	0	0	27.061,91
REGIÓN DE MURCIA	68.128,64	62.713,15	0	130.841,80
COMUNITAT VALENCIANA	221.257,31	859.396,75	0	1.080.654,06
ARAGÓN	42.334,60	0	0	42.334,60
CASTILLA-LA MANCHA	207.366,17	0	0	207.366,17
CANARIAS	202.288,24	0	0	202.288,24
EXTREMADURA	115.619,27	0	0	115.619,27
ILLES BALEARS	0	586.132,80	0	586.132,80
MADRID	0	239.547,33	0	239.547,33
CASTILLA Y LEÓN	230.440,20	0	0	230.440,20
TOTAL	1.951.560,63	2.432.148,56	0	4.383.709,19

Fuente: Elaboración propia, a partir de Haciendas Autonómicas en cifras año 2013 (Ministerio Hacienda)