

---

## EL PAPEL DE LOS TRIBUTOS CEDIDOS EN LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA. TRES CUESTIONES PARA EL DEBATE

---

**Luis Ángel Hierro Recio, David Patiño Rodríguez,  
Rosario Gómez-Álvarez Díaz, Pedro Atienza Montero**

Universidad de Sevilla

**SUMARIO:** 1. Introducción. 2. La corresponsabilidad fiscal. Apariencias y realidades. 3. La recaudación normativa. Una cuestión pendiente. 4. ¿Quién paga los tributos cedidos? Un tema olvidado en la financiación autonómica. Bibliografía.

### 1. INTRODUCCIÓN

La Constitución Española de 1978 ha supuesto el mayor proceso descentralizador en la estructura del Estado en la España de la Edad Moderna. Nunca antes, de manera voluntaria y pacífica, nuestro país se había visto sometido a un proceso de esta magnitud, por el volumen de actividades y servicios públicos descentralizados y por la capacidad normativa transferida con los mismos. De ahí que no ya para España, sino incluso para gran número de países, el proceso ha terminado por considerarse ejemplar.

Desde un primer momento este proceso descentralizador tuvo un tratamiento asimétrico según el objeto de la descentralización. Así, mientras la descentralización de la capacidad normativa y de gestión de los servicios y el gasto público tuvo un desarrollo relativamente rápido, fueron muchas las cautelas establecidas para la descentralización de las fuentes de ingresos. De hecho, salvo las particularidades fiscales de los territorios forales y del régimen especial canario, que siempre estuvieron presentes en los legisladores constitucionales al amparo de las tradiciones vigentes, el proceso descentralizador se articuló sobre la base de un sistema de financiación cuyo elemento fundamental fueron las subvenciones del Presupuesto del Estado a los de las CC.AA.. Precisamente éste es el motivo por el que gran parte de la investigación sobre la financiación autonómica se ha centrado en los aspectos relacionados con las transferencias y sus efectos. Sólo a principios de los 90 comenzaron a barajarse, con ciertos visos de fructificación política, fórmulas de menor dependencia financiera y mayor simetría entre la descentralización de ingresos y gastos, lo que da lugar a la aparición de nuevos temas para el debate enmarcados en el ámbito de la financiación tributaria de las CC.AA.

El más profuso de ellos es el problema central de la «corresponsabilidad fiscal», a cuya falta se le atribuyen, al menos, dos tipos de problemas: los de carácter político, que hacen referencia a la incapacidad por parte de las CC.AA. para realizar su propia política y que implican la defensa del aumento de las competencias en materia de ingresos hasta alcanzar niveles de autonomía similares a los obtenidos en materia de gasto;

y los de naturaleza económica, asociados fundamentalmente a la «ilusión financiera» derivada de la desconexión existente entre recaudación y gasto, que se traduce en que el ciudadano no puede valorar eficientemente la actuación de cada una de las administraciones, al desconocer la efectiva distribución de los fondos, con lo que la dimensión de cada nivel administrativo y de gobierno difícilmente resulta eficiente. Precisamente el apartado dos de este trabajo nos aproxima a diferentes concepciones de la corresponsabilidad fiscal, así como a los métodos para poder medirla, y nos ofrece datos sobre diferentes niveles de corresponsabilidad desde una perspectiva internacional.

Por el contrario, frente al interés suscitado por la corresponsabilidad fiscal, existen dos aspectos relacionados con los tributos cedidos a los que no se les ha prestado la suficiente atención política ni académica como son la influencia de la recaudación normativa en la financiación y la incidencia real de los impuestos cedidos.

La recaudación normativa es una evaluación de los ingresos que «debería» obtener una unidad administrativa y que se emplea como baremo para determinar otras magnitudes relacionadas con la financiación. En el caso de España, este concepto comenzó a operar durante el modelo de financiación correspondiente al período 1987-1991, para determinar los porcentajes de participación de las CC.AA en los ingresos del estado (PIE), y posteriormente se ha ido aplicando de forma similar en las sucesivas reformas del sistema de financiación hasta llegar a nuestros días. La forma de cálculo de esta variable, de gran simplicidad y muy rudimentaria, ha tenido una serie de consecuencias económicas que ha favorecido en mayor medida a las CC.AA más ricas, como se explica en el epígrafe tres, en el que también mostramos cómo en otros países federales el tema merece una dedicación mucho mayor y un cálculo mucho más preciso.

Por último, otra cuestión si cabe más olvidada ha sido conocer quién paga efectivamente los tributos cedidos. La pregunta sobre si existe exportación de la carga fiscal o no, ha sido abordada más recientemente obteniéndose como conclusión la evidencia de que se da un proceso de exportación de impuestos (es decir existen CC.AA. cuyos residentes están soportando cargas impositivas superiores a las que nominativamente pagan a su Gobierno y otras en las que ocurre todo lo contrario). Fenómeno éste que hace imprescindible reformas que posibiliten ajustes por exportación de la carga entre CC.AA., tal como se describe en apartado cuatro.

## **2. LA CORRESPONSABILIDAD FISCAL. APARIENCIAS Y REALIDADES**

El concepto de corresponsabilidad fiscal aparece oficialmente relacionado en España con la financiación autonómica en 1992, cuando, como consecuencia de los debates en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera, se introdujo el término citado en el Acuerdo de 20 de enero de 1992 sobre «El sistema de financiación autonómica en el período 1992-1996» y se otorgó mandato a un grupo de trabajo para examinar las posibilidades que ofrecía la LOFCA, y en especial la variable *esfuerzo fiscal*, para conseguir un aumento de la corresponsabilidad fiscal de las CC.AA. En dicho acuerdo el concepto aparecía asociado con el de autonomía financiera, principio éste de rango constitucional, derivado del concepto general de autonomía, sobre el que se construye toda la organización de los poderes subcentrales en España y que da nombre a las propias CC.AA.

La asociación del concepto de corresponsabilidad fiscal al principio de autonomía financiera se produjo únicamente por el hecho de que el primer término aparecía bajo el epígrafe de autonomía financiera, sin que mediase ningún intento de concretar la relación, ni por supuesto de definir el contenido del concepto que nos ocupa. De ahí que los esfuerzos por asociar ambos términos hayan venido de la mano de especialistas y al margen de documentos oficiales. Este es el caso de la definición aportada por Ruiz-Huerta y Gimeno (1993, pág. 32) para quienes *«la idea de corresponsabilidad debe ligarse a la conveniencia de que exista un equilibrio entre las competencias y atribuciones que un determinado gobierno tiene respecto a ambos lados del presupuesto. Si una Administración tiene la responsabilidad de atender un determinado servicio público y ha asumido, en consecuencia, un conjunto de competencias, debe tener la autonomía suficiente para decidir cuál es el nivel de gasto más adecuado para cumplir correctamente sus objetivos de suministro de tal servicio. Y este último aspecto debe implicar la facultad de decidir cuál es el nivel de ingresos (por consiguiente, cuál es la presión fiscal) más acorde con esta opción de gasto.»*

En la perspectiva de la corresponsabilidad fiscal como problema de autonomía financiera se incluye una de las aportaciones que ha tenido más influencia en el ámbito académico español. Nos referimos a la que hace Bosch (1.992) cuando se remite al concepto de *accountability* para definir lo que a su entender debe tomarse por corresponsabilidad fiscal. Según esta autora, y siguiendo lo establecido por el Informe Layfield con relación a la palabra inglesa, el término corresponsabilidad fiscal vendría a definir la situación en la que los gestores de una circunscripción, que posee administración propia, disponen tanto de la responsabilidad de decidir cuánto gastar como la de decidir si suben o bajan los impuestos, por lo que el principio de corresponsabilidad está estrechamente ligado al de autonomía. Es decir, el problema consiste en hacer responsables a los políticos tanto de las decisiones de gasto como de las decisiones de ingreso y la forma más factible de conseguirlo, según Bosch (1992), es si los gobiernos subcentrales disponen de sus propios impuestos y de capacidad para fijar los tipos impositivos de los mismos de acuerdo con el nivel de servicios públicos deseado por el electorado.

Ahora bien, cualquier afección de corresponsabilidad fiscal asociada al concepto de autonomía introduce al vocablo en un ámbito de interpretación política, y en consecuencia en el de los juicios de valor, lo que hace necesario reconducirlo hacia un ámbito más científico-económico. Así lo hace Monasterio (1992) que apunta otras dos posibles concepciones o, tal vez mejor dicho, fundamentos del término analizado. Por una parte, la corresponsabilidad sería un instrumento de aplicación del principio de equivalencia, según el cual la eficiencia requiere que la provisión de los servicios públicos produzca a los habitantes de la jurisdicción unos beneficios equivalentes a los costes soportados en forma de impuestos. Y por otra parte la corresponsabilidad permitiría la eliminación del fenómeno de ilusión fiscal, que se produce cuando los sujetos administrados tienen la posibilidad de percibir sin ningún tipo de distorsión el coste soportado y los beneficios obtenidos por la provisión pública. Así, según la primera interpretación podríamos afirmar que en la medida en que las Comunidades tengan capacidad de decidir sus ingresos, evidentemente siempre que éstos recaigan sobre sus administrados, el coste de las decisiones de provisión pública será soportado por sus ciudadanos y ello acercaría la provisión a la eficiencia. Mientras que por la segunda, cuando las CC.AA. se vean obligadas a detraer de sus contribuyentes las cantidades necesarias para financiar las actividades públicas, los ciudadanos tendrán una mejor percepción del coste que soportan por las mismas y en consecuencia sus decisiones serán más eficientes, ya que los gobernantes no podrán «esconder» el verdadero coste, mediante la interposición de un tercero en su relación.

La característica básica de esta doble perspectiva de la corresponsabilidad fiscal es que traslada el concepto al ámbito de la eficiencia económica. El problema de la ausencia de corresponsabilidad fiscal no radica ya en que las Comunidades dispongan de más o menos autonomía, sino en que la provisión pública puede convertirse en ineficiente cuando los gobiernos subcentrales no disponen de capacidad de decisión sobre sus propios ingresos, por tres razones: porque no sean los contribuyentes que reciben los beneficios los que soporten su coste, porque el sistema induzca a percibir unos costes menores a los efectivamente soportados o porque los gobernantes actúen ineficientemente ya que no se ven sometidos a la restricción de ser responsables de recaudar lo que gastan.

Según Castells (1993, 2000), en su conjunto los efectos negativos de la ausencia de corresponsabilidad son múltiples: la generación de una fuerte dependencia financiera y una consecuente falta de autonomía política real; la traslación de responsabilidad desde el nivel autonómico al central de Gobierno; la disminución en la capacidad de los ciudadanos de realizar una correcta evaluación y fiscalización de la actuación de los Gobiernos autonómicos; el enmascaramiento de las relaciones financieras que se dan entre las distintas CC.AA.; el incentivo para la realización de un gasto excesivo e ineficiente como consecuencia del desconocimiento por parte de los contribuyentes del coste real de la prestación de los servicios, etc. La irresponsabilidad fiscal extiende sus consecuencias negativas tanto en el campo económico-presupuestario como en el político. En el primero se estimula un gasto excesivo e ineficiente. En el segundo se fomenta la irresponsabilidad política de los Gobiernos autonómicos en cuanto gastan unos fondos que, en su mayor parte, no recaudan de sus propios ciudadanos y, por tanto, el coste político de la financiación de tal gasto siempre lo pueden trasladar a quien fundamentalmente realiza tal financiación: el Gobierno central.

A pesar de la ausencia de un concepto ampliamente aceptado de corresponsabilidad fiscal, al menos en cuanto a su fundamento y justificación, la mayor parte de los autores coinciden en que corresponsabilidad implica poder de decisión de los gobiernos subcentrales en lo referente a sus ingresos. Para medir la corresponsabilidad fiscal, Bosch (1992) propone una clasificación de las distintas fuentes de financiación subcentral, ordenadas de mayor a menor *accountability*. Según dicha clasificación son fuentes de financiación en las que los gobiernos subcentrales tienen capacidad de ejercer control: los tributos propios, los tributos compartidos, incluidos los recargos, y las tasas. Mientras que el menor control se ejerce en la participación territorializada en tributos estatales y en las subvenciones generales y específicas. De ello se deduce que el grado de corresponsabilidad fiscal vendrá definido por la participación de los tres primeros tipos de ingresos en el total de recursos obtenidos por la Comunidad Autónoma, con lo que bastaría incrementar el peso de las fuentes que aportan una mayor corresponsabilidad, para que el sistema de financiación en su conjunto obtuviese una mayor corresponsabilidad fiscal.

Ahora bien, como ya se señalaba en el informe de la Secretaría de Estado de Hacienda (1990) la corresponsabilidad fiscal se manifiesta participando en la recaudación, en la gestión y en la definición legal de los tributos, de forma que ésta va aumentando a medida que se avanza en cada una de las facetas mencionadas. Bajo esta consideración, Castells (1991) señala que corresponsabilidad fiscal equivale a la atribución de responsabilidades tributarias a los gobiernos subcentrales en tres aspectos: potestad tributaria (competencias legislativas para configurar el tributo y definir sus elementos fundamentales), administración tributaria (participación en la administración de los tributos) y atribución de rendimientos tributarios (apropiación de la recaudación). Vista

así, la corresponsabilidad fiscal es una estricta cuestión de grado entre dos posiciones extremas: la corresponsabilidad máxima que se produce cuando un impuesto es gestionado y regulado por el gobierno subcentral, que se apropia de su rendimiento, y la de corresponsabilidad mínima que se da cuando es el gobierno central el que se encarga de regular y gestionar y transfiere una parte del rendimiento al gobierno subcentral.

Estas consideraciones tienen suma relevancia a la hora de intentar una medición de la corresponsabilidad fiscal, ya que no puede indicar un mismo nivel de corresponsabilidad la simple apropiación de los ingresos recaudados por la administración central en el territorio (caso de los tributos cedidos sin capacidad normativa ni recaudatoria) que la implicación de la hacienda subcentral en la gestión tributaria y en la definición legal del impuesto (caso de los tributos propios). Esta cuestión es abordada en Hierro (1999b) donde se propone un *indicador de grado ponderado de corresponsabilidad fiscal*. En dicho trabajo lo que se hace es valorar las tres características representativas de la corresponsabilidad para cada una de las fuentes de ingresos con tres posibles estados: control por parte de la Comunidad Autónoma, control compartido y control por parte del Estado. A cada característica se le asigna un peso bajo el supuesto de que la potestad tributaria introduce más corresponsabilidad fiscal que la administración tributaria y ésta, a su vez, proporciona más corresponsabilidad que la apropiación del rendimiento. Es decir, se modifica la clasificación dualista de Bosch donde las fuentes de ingresos dan o no corresponsabilidad fiscal, por una gradual donde es posible tener en cuenta un abanico mucho más amplio de posibilidades.

Uno de los últimos trabajos en materia de corresponsabilidad fiscal se encuentra en Hierro, Atienza y Patiño (2007b), donde se plantea un análisis comparado del nivel de corresponsabilidad fiscal del sistema de financiación autonómica de régimen común y el de una serie de países federales o confederales de referencia como son Alemania, Australia, Canadá y Suiza. En dicho trabajo se señala que en el grupo de países considerados por término medio la corresponsabilidad fiscal ponderada definida anteriormente alcanza un valor del 40,6%. Por debajo de esta media se encuentran Alemania y España con valores del 26,18% y 29,79% respectivamente. En el otro extremo, con un valor notablemente por encima de la media se sitúa Canadá, con 62%. Finalmente, Suiza y Australia alcanzan valores de índice ponderado de corresponsabilidad fiscal que rondan la media, 41,99% y 43,28% respectivamente.

**CUADRO 1. Medidas de corresponsabilidad fiscal de los recursos tributarios de los Estados en los países federales**

País		Alemania	Australia	Canadá	España	Suiza	Media aritmética
Corresponsabilidad fiscal	1) Peso de los ingresos tributarios sobre el total de financiación (ingresos no financieros)	53,1%	43,3%	79,4%	66,8%	66,5%	62,0%
	2) Grado ponderado de corresponsabilidad fiscal	26,2%	43,3%	62,0%	29,8%	42,0%	40,6%

Fuente: Hierro, Atienza y Patiño (2007b)

Ahora bien, estos valores sintetizan numéricamente dos circunstancias, a saber, el peso porcentual de la financiación tributaria en el total de financiación tanto para cada uno de los Estados como para el conjunto de los mismos (medición al modo Bosch)

y el grado de corresponsabilidad de cada uno de los tributos y, por ende, del conjunto de los mismos (medición al modo Hierro). Esa es la razón por la que un país como España, con un peso porcentual considerable de la financiación tributaria en el conjunto de los ingresos no financieros de las CC.AA., el 67%, (sólo superada en este sentido por Canadá con el 79,4%), presenta un grado ponderado de corresponsabilidad fiscal muy por debajo de la media.

En efecto, en nuestro país el grado de implicación de las CC.AA. en cuanto a la regulación o gestión de los principales tributos sigue siendo muy reducido. Así ocurre sobre todo con la denominada cesión parcial del IVA y de los Impuestos Especiales, donde, al no existir capacidad normativa autonómica ni participación en la gestión de los mismos su ponderación es sólo del 20%<sup>1</sup>. En menor medida también ocurre con el IRPF, donde se alcanza una ponderación del 45%. Los tributos cedidos tradicionales, otro pilar fundamental en la recaudación tributaria de las CC.AA., alcanzan, sin embargo, un valor relativamente alto, del 75%.

Es decir, en el actual sistema de financiación autonómica, se ha producido una sustancial descentralización tributaria, que ha conducido a que la recaudación tributaria alcance 2/3 del total de financiación, valor sólo superado, en la muestra de países considerados, por Canadá. Sin embargo, a pesar de este gran avance en la descentralización de la recaudación tributaria, no así ha ocurrido con la capacidad normativa de regulación ó de gestión de las principales figuras, sobre todo, con el IVA y los Impuestos Especiales, donde su cesión se ha configurado como una mera transferencia incondicionada y formulada de recursos hacia las CC.AA.

En este aspecto Alemania es el país más equiparable al nuestro en cuanto a corresponsabilidad fiscal. El peso porcentual de los tributos del conjunto de *Länder* en el total de financiación llega al 53,1%, pero, dado su sistema de tributos compartidos la ponderación en todos los tributos sólo alcanza el 50%<sup>2</sup>, al reservarse el gobierno federal la capacidad de regulación legal de los mismos, el resultado es una corresponsabilidad incluso más baja que en España.

En Suiza la recaudación tributaria del conjunto de Cantones sobre el total de financiación llega a representar un porcentaje casi idéntico al de España (el 66,5%) y, sin embargo, el índice final ponderado de corresponsabilidad fiscal es mayor que en España (41,99%). Esto se debe a que en la mayoría de impuestos, incluidos los más importantes en términos recaudatorios como son los impuestos sobre la renta y el patrimonio, la ponderación es del 60%, al estar compartidos tanto la potestad regulatoria como la de gestión.

En Australia, todos los tributos de los Estados y Territorios son propios, por los que la ponderación en cada uno de ellos es del 100%. Entonces el índice ponderado

---

<sup>1</sup> Hay que tener en cuenta que hemos considerado que el hecho de que la recaudación se impute en base a indicadores de incidencia tributaria es equivalente a apropiarse de una parte de la recaudación en el territorio lo que no es estrictamente cierto. Una consideración más estricta al respecto hubiese conllevado tratar las cesiones de estos tributos como meras transferencias.

<sup>2</sup> A esta regla sólo escapa el impuesto industrial, al estar la potestad de gestión compartida entre los *Länder* y los gobiernos locales de cada uno de ellos.

de corresponsabilidad es igual el peso porcentual de la financiación tributaria del conjunto respecto al total de financiación, el 43,28%.

Por último, las Provincias y Territorios canadienses disfrutaban de los más elevados niveles de corresponsabilidad, muy por encima de la media como se ha comentado, lo cual viene explicado tanto por la fuerte descentralización de la recaudación tributaria (el 79,4% del total de financiación proviene de tributos) como por la profunda implicación de las Provincias y Estados en la regulación y gestión de las principales figuras tributarias canadienses. Así la ponderación, para el conjunto de Provincias y Territorios, en el caso del impuesto sobre la renta es del 62,7%, en los impuestos generales sobre ventas del 83,8% o en el impuesto sobre sociedades del 90,2%. En otros impuestos menores el índice es del 100%<sup>3</sup>.

En resumen, podemos decir que, en comparación con el resto de países considerados, en el nuestro se ha producido una sustancial descentralización de recursos tributarios con el actual modelo de financiación autonómica de régimen común, pero se trata de una descentralización más nominativa que real, ya que la implicación autonómica en la configuración legal y en la gestión de los tributos sigue siendo de las más bajas de los cinco países objeto de comparación, con lo que la cuestión de la corresponsabilidad fiscal sigue siendo un tema para el análisis.

### 3. LA RECAUDACIÓN NORMATIVA. UNA CUESTIÓN PENDIENTE

Tras el período provisional que supuso la creación de las distintas CC.AA., entre 1982 y 1986 se definió el sistema de financiación autonómica, el cual ha mantenido básicamente la misma estructura, sobre todo en lo referente al bloque de financiación incondicionada, al menos hasta el actual modelo, cuyas particularidades comentaremos más adelante<sup>4</sup>. Así, la financiación ordinaria de las CC.AA. ha venido obteniéndose por dos mecanismos fundamentales: los Tributos y Tasas Cedidos (TC de aquí en adelante) y una transferencia incondicionada denominada originalmente Participación en Ingresos del Estado (PIE), de forma que:

$$FCAt = PIEt + TCt = PPIEt \cdot INCt + TCt \quad (1)$$

Donde la PIE se calculaba como un porcentaje de la recaudación obtenida por el Estado en los impuestos no susceptibles de cesión, INC, sobre la base de financiar el coste efectivo de los servicios transferidos y por el importe no cubierto por los tributos cedidos, tal como aparece en la siguiente fórmula:

$$PPIEt = \frac{CEt - TCt}{INCt} \quad (2)$$

---

<sup>3</sup> Estos índices de corresponsabilidad para el conjunto de Provincias y Territorios, en la medida en que existen diferentes capacidades de regulación o gestión entre las Provincias y Territorios para dichos tributos, se ha calculado mediante la suma ponderada de los índices de cada Provincia y Territorio ponderados por la participación de cada uno de éstos en la recaudación total del impuesto en cuestión.

<sup>4</sup> Lo que ha cambiado fundamentalmente en los sucesivos modelos es la incorporación de nuevos tributos cedidos, en los que para algunos de ellos no sólo se cedía su recaudación sino también cierta capacidad normativa sobre los mismos, en aras de aumentar la corresponsabilidad fiscal de las CC.AA.

En definitiva, la financiación incondicionada de cada Comunidad venía dada por la cantidad pactada como coste efectivo de los servicios transferidos entre el Estado y cada Comunidad. Sin embargo, el hecho de que el PPIE cubriese aquella parte de coste efectivo no financiada con tributos cedidos, originaba un efecto desincentivo en la recaudación de dichos tributos, ya que la garantía de financiación del coste inducía a que la Comunidad Autónoma, no sólo no procurase una gestión eficiente de los tributos, sino que incluso la descuidase interesadamente para no aparecer entre los votantes como una Administración fiscalmente «voraz». Pues bien, para subsanar este problema, ya en 1986 se introdujo en la fórmula de determinación del PPIE una corrección, según la cual se establecía una estimación de la recaudación de los tributos y tasas cedidas, *recaudación normativa*, **TCN**.

$$PPIEt = \frac{CEt - TCNt}{INCt} \quad (3)$$

Esta reforma, en apariencia de escasa trascendencia, a la postre ha resultado de enorme importancia pues impuso un mecanismo de relación entre las fuentes que eliminó el carácter de cierre del PPIE según el coste efectivo.

La forma analítica de presentar la nueva financiación fue la siguiente:

$$FCA_t = PPIE'_t \cdot INC_t - TCN_t + TC_t = PPIE'_t \cdot INC_t + (TC_t - TCN_t) \quad (4)$$

Lo que dio a entender que la misma seguía manteniendo el criterio básico de asignación de fondos, con la salvedad de la incorporación de una prima de gestión de los tributos cedidos que dependía de la gestión particular que cada Comunidad hiciese de los mismos.

No obstante, la importancia de la reforma radicaba en cómo se calculase la recaudación normativa y ésta se puso de manifiesto cuando en 1987 comenzó a aplicarse el llamado modelo definitivo 1987-1991 con este nuevo concepto de recaudación normativa y con un mecanismo implícito de actualización de la misma. Dicho cálculo y mecanismo de actualización de la recaudación normativa se establecieron como «*la recaudación computada en el inicio del período (año 1986) para determinar la Participación de las CC.AA. en los Ingresos del Estado, y en los restantes años del período significa la recaudación que las mismas deben obtener para que su crecimiento sea similar al de la citada Participación*»<sup>5</sup>.

Por tanto, se fijó una recaudación normativa inicial igual a la recaudación efectiva estimada en el año base del modelo (1986), sin que posteriormente se revisara para convertirla en una valoración definitiva. Además se estableció una regla de evolución de la recaudación normativa equivalente a la tasa de crecimiento de la PIE. Esta forma de establecer la recaudación normativa era claramente defectuosa pues como ya señalaba Costas Terrones (1992,1993) no mantenía relación alguna con ningún indicador de capacidad fiscal autonómica. Además, si se tomaba como recaudación normativa la

<sup>5</sup> MEH, DGCHT, «Desarrollo del proceso autonómico en el período 1986-89», septiembre 1989, pág. 32.

efectiva de un año en particular podía estar desvirtuada por las circunstancias económicas concretas de ese año, sobre todo en relación con impuestos sensibles al comportamiento cíclico de la economía<sup>6</sup>. Por si fuera poca la desconexión, durante los años 1987 a 1991 la regla de evolución de la PIE fue el índice evolución del gasto equivalente, con lo que la recaudación normativa evolucionó según un indicador de gasto. Toda una paradoja.

En el modelo 1987-1991, se sustituyó el coste efectivo por un sistema de reparto según variables como población, superficie, etc., y se obtuvo un nuevo PPIE, ahora ya constante para todo el período<sup>7</sup>. La cantidad así obtenida para cada Comunidad sustituyó a la cuantía que antes se definía como coste efectivo y se realizó el cálculo del porcentaje constante antes citado siguiendo el mismo método que en el modelo anterior<sup>8</sup>.

Con el Acuerdo de 7 de Octubre de 1993 del Consejo de Política Fiscal y Financiera se aprobó una reforma del sistema de Participación en los Ingresos del Estado, por la que esta fuente se dividía en dos tramos de participación en ingresos, uno similar al existente hasta el momento y otro constituido por una Participación en el 15% de la Recaudación del IRPF en cada territorio (PIR, de aquí en adelante). Dicho acuerdo no suponía la cesión del impuesto y sólo tenía vigencia para los años 1994 y 1995<sup>9</sup>. Para la instauración de la PIR, en principio, dicho Acuerdo preveía una norma recaudatoria para el IRPF, mediante una reinterpretación de la variable esfuerzo fiscal que ya introdujera el Acuerdo del CFFF de 1992. Dicha recaudación normativa se estimaría como el producto de una base imponible que se aproxima por el VAB (Valor Añadido Bruto) de la C.A. y de un tipo que se aproxima por la presión fiscal media de este impuesto en el conjunto de CC.AA. (PIR/VAB).

Sin embargo no fue esta definición de recaudación normativa la que prevaleció en el Acuerdo sino aquella correspondiente al importe de las cuotas líquidas realmente declaradas en un año base, 1993, es decir, tal como ocurrió con los tributos cedidos con anterioridad, la recaudación normativa se volvió a estimar como la recaudación

---

<sup>6</sup> A este respecto Costas Terrones (1992) realizó una estimación de recaudación normativa de los tributos cedidos aplicando la definición de esfuerzo fiscal respecto al IRPF contenida en el Acuerdo del CFFF de 1992. Introducía en dicha fórmula de esfuerzo fiscal tanto el VAB como la renta familiar disponible a valores del año 1986, pero con la novedad de que construía un índice normalizado de esfuerzo fiscal que no estaba afectado por el tamaño económico de las respectivas CC.AA.

<sup>7</sup> El mecanismo fue el siguiente: en primer lugar se fijó el montante global de participación de las Comunidades en los ingresos del Estado y para ello se calculó la cantidad de recursos destinados a los servicios transferidos, compuesta por la anterior PIE, los TC, las subvenciones de autogobierno y las subvenciones condicionadas, todo ellos referidos a 1.986, además del 25% del FCI para el mismo año y un incremento de financiación adicional aportado por el Estado. La suma de esas cantidades se dividió en dos conceptos: financiación de las competencias educativas y financiación de las restantes competencias comunes. Y las cantidades así calculadas se repartieron entre las distintas Comunidades afectadas en cada caso, siguiendo los criterios socio-económicos previstos por la LOFCA.

<sup>8</sup> Aunque se utilizó una nueva definición de los ingresos sobre los que se aplicaba el PPIE, los **ITAE**, «Ingresos Tributarios Ajustados Estructuralmente», que representaban el total de ingresos tributarios del Estado no cedibles a las CC.AA., más el importe de las cotizaciones a la Seguridad Social y por Desempleo, deduciendo los recursos transferidos a la C.E.E.

<sup>9</sup> Sin embargo, fue prorrogado para 1.996 por el Consejo de Política Fiscal y Financiera con los únicos votos favorables del Gobierno y Cataluña.

efectiva en un año base<sup>10</sup>. Además, asimismo, su actualización se produciría en base a los mismos índices que la PIE<sup>11</sup>.

En consecuencia, con la introducción de la Participación en la Recaudación del IRPF no se hizo sino aumentar el problema de la recaudación normativa. La estructura básica de la financiación incondicionada con el Acuerdo de 1993 para los años 1994 a 1996 seguía siendo fundamentalmente la misma que la anterior (ecuación 4) pero añadiéndole un nuevo sumando, es decir

$$FCA_t = PPIE_t \cdot ITAE_t + (TC_t - TCN_t) + (PIR_t - PIRN_t) \quad (5)$$

Con el modelo de financiación autonómica para el período 1997-2001, la principal novedad respecto a los recursos que forma parte de la financiación incondicionada, consiste en una cesión efectiva del IRPF. En concreto, se produce la cesión parcial del 15% del IRPF mediante la división de la tarifa del impuesto en dos partes, nacional y autonómica, siendo esta última fijada por cada Comunidad Autónoma con unos límites de variación del  $\pm$  20% respecto de una tarifa autonómica de referencia que se establece mediante ley. Por otra parte, se mantiene la participación del 15% de la recaudación territorial del IRPF, en los mismos términos que en el anterior modelo, con las salvedades de que no existe ninguna regla de modulación para ningún año y de que se prevé la transformación de esta participación en un cesión parcial del tributo una vez que todas las Comunidades asuman las competencias de educación.

La estructura financiera de la financiación incondicionada queda establecida de la siguiente manera. En primer lugar, como en los modelos anteriores, se fija el valor de la financiación inicial a distribuir en valores del año base 1996, con la condición de que toda C.A. debe percibir, por los nuevos mecanismos introducidos en el modelo 1997-2001, una financiación igual a la que percibía por el anterior modelo (principio de neutralidad financiera). Posteriormente, se desglosa la PIE anterior en una cesión parcial del IRPF (TIR), en una participación territorial en el IRPF (PIR) y en una PIE residual siempre positiva (PIG). A efectos de calcular el porcentaje de participación en ingresos generales, siguiendo un procedimiento similar al del modelo anterior, se deduce en primer lugar la recaudación normativa por tributos cedidos y tasas (TCN). En un paso posterior, se deduce la recaudación normativa por el tramo autonómico del IRPF (TIRN) para una C.A., definida como «*un importe equivalente al rendimiento imputable a su tarifa complementaria del IRPF en el año base 1996*». Una tercera operación, con objeto del cálculo del Porcentaje de Participación en Ingresos Generales del Estado, sería la deducción de una recaudación normati-

---

<sup>10</sup> Según PÉREZ GARCÍA (1995) cabían dos alternativas para concretar la recaudación normativa. Primero, realizar un análisis sobre datos objetivos de las circunstancias que influyen en la determinación de las bases imponibles y los tipos impositivos en cada C.A. Segundo, considerar a la recaudación efectiva una buena aproximación a las diferencias de capacidades fiscales, dado que se puede suponer un nivel de cumplimiento fiscal homogéneo entre todas las CC.AA., toda vez que la gestión de este impuesto es común a todo el territorio de régimen común. Aunque se consideró seriamente a la primera opción durante la negociación, finalmente se optó por la segunda.

<sup>11</sup> Se mantienen las mismas reglas ya establecidas por el Acuerdo del 92, pudiendo prevalecer como regla, por tanto, bien la tasa de crecimiento de los ITAE o bien como suelo mínimo la tasa de crecimiento de los Gastos Equivalentes o como tope máximo el crecimiento del PIB nominal.

va por participación territorial en IRPF, definida, al igual que antes, como su recaudación efectiva en el año base, 1996<sup>12</sup>.

En resumen, la estructura financiera de este modelo es similar a las de los períodos anteriores ahora con un nuevo recurso, la cesión parcial del IRPF:

$$FCA_t = PPIG_t \cdot ITAE_t + (TC_t - TCN_t) + 0,15(PIR_t - PIRN_t) + (TIR_t - TIRN_t) \quad (6)$$

Por último, a partir del año 2002 se encuentra vigente un nuevo sistema de financiación autonómica cuya configuración básica sigue una pauta similar a la de los anteriores modelos. Así, se parte de una restricción financiera inicial para un año base, 1999, ahora distinguiendo tres bloques de financiación, las de competencias comunes, sanidad y servicios sociales y el montante de dicha restricción se distribuye entre las CC.AA. según distintos indicadores, donde la población mantiene su papel preponderante. Los recursos del sistema que han de financiar esa cuantía inicial están compuestos por los tributos cedidos tradicionales, sobre los que se amplía la capacidad normativa, la cesión parcial del IRPF, ahora en un porcentaje del 33%, y nuevos tributos, como el IVA y los Impuestos Especiales, sin cesión de capacidad normativa alguna, sobre los cuales se cede un porcentaje, 35% y 40% respectivamente, de su recaudación, la cual se distribuye territorialmente en base a indicadores de consumo de cada C.A. La anterior PIE es sustituida por el Fondo de Suficiencia, el cual sigue funcionando como mecanismo de cierre del sistema y que se cuantifica como la diferencia entre la cuantía de la restricción inicial para cada C.A. y los montantes que representan las recaudaciones normativas por tributos cedidos, y la cuantía que suponen la cesión parcial del IRPF y los nuevos recursos por IVA e Impuestos Especiales para el año 1999. Es decir, implícitamente también se está definiendo unas recaudaciones normativas para los recursos provenientes del IRPF, del IVA e Impuestos Especiales, que, como siempre, coinciden con sus recaudaciones efectiva en el año base. Ahora la novedad consiste en que el sustituto de la PIE, el Fondo de Suficiencia, no se establece como el producto de un porcentaje sobre una base (anteriormente ITAE), sino como una cantidad monetaria para el año base 1999 que se hace evolucionar según los denominados Ingresos Tributarios del Estado. Sin embargo, se sigue manteniendo el mismo criterio de territorialización en el reparto de los recursos, recaudación efectiva en el caso de los Tributos Cedidos e imputación en función de los indicadores de consumo en el caso de los nuevos recursos por IVA e Impuestos Especiales.

En resumen, esta breve exposición de los distintos sistemas de financiación pone de manifiesto la evidente dificultad para considerar que la recaudación normativa haya sido una variable representativa de la capacidad recaudatoria efectiva de los tributos cedidos a las CC.AA., produciéndose como resultado una desviación desigual en los ingresos de las CC.AA., derivada del mal diseño utilizado para calcular la financiación vía transferencias.

A pesar de la existencia de esta incidencia financiera a la que nos acabamos de referir, lo cierto es que no ha habido apenas atención académica a su identificación y cuan-

---

<sup>12</sup> Con la condición de que la PIG para cualquier C.A. no sea negativa.

tificación<sup>13</sup> ni tampoco una preocupación oficial en el seno del CPFF. Sin embargo, a excepción de la incidencia que provoca la recaudación normativa de los tributos cedidos, cuando se repasan los sucesivos acuerdos alcanzados en el seno del CPFF se observa que los aspectos referidos a la incidencia financiera ocupan un papel fundamental, siendo normal que en los acuerdos de financiación aparezcan cláusulas relativas a garantizar que la reforma del sistema no va a producir recortes en los fondos recibidos por cada Comunidad en el año de implantación del sistema o a que la evolución de los ingresos de cada Comunidad va a mantenerse dentro de unos márgenes. Quiere ello decir que el problema de la incidencia financiera asociada a cualquier reforma del sistema de financiación se constituye en un aspecto principal de la mayor parte de las negociaciones y, por ende, que su análisis merece una cierta reflexión.

En este aspecto resulta interesante el trabajo de Hierro (1998) donde se procede al cálculo del efecto financiero de los tributos cedidos tradicionales en el período 1986-1995, concluyéndose que el efecto financiero total había alcanzado hasta esa fecha un valor equivalente 6,6 miles de millones de euros, a precios constantes de 1995. De todas las CC.AA. las cuatro Comunidades con un efecto financiero per cápita sensiblemente mayor a las demás habrían sido hasta esa fecha: Baleares, Cantabria, Cataluña y La Rioja.

La realidad nos muestra por tanto el problema que surge de una definición deficiente de la recaudación normativa, fruto de un simplismo incomprensible e inconsistente con la preocupación que otras cuestiones referidas a la financiación autonómica han ido generando y con la importancia que a esta cuestión se le da en otros sistemas de corte federal. Así, por ejemplo, en Australia<sup>14</sup> donde los Estados centran su capacidad tributaria en el impuesto sobre nóminas, los impuestos sobre transacciones financieras y de capital, los impuestos sobre el juego, los impuestos sobre propiedad inmueble, los impuestos sobre seguros y los impuestos sobre vehículos a motor, se estima para cada impuesto el ingreso per cápita que cada Estado debería recaudar si aplicara el esfuerzo tributario medio nacional a su propia base imponible (si aplicara el tipo impositivo medio nacional). Las bases imponibles son estimadas generalmente usando el valor de las transacciones en cada Estado que deberían ser gravadas según la política tributaria común entre los Estados. En otros casos, los menos, se usan otros indicadores económicos como variables *proxy* de la base imponible (por ejemplo, la renta familiar bruta disponible en la estimación de la base de los impuestos sobre el juego).

De igual forma, las Provincias canadienses<sup>15</sup> recaudan los impuestos sobre consumos específicos, los impuestos sobre nóminas y cotizaciones sociales y sanitarias, el impuesto sobre el capital y los impuestos sobre primas de seguros, y comparten el impuesto sobre la renta, salvo en Québec, el impuesto de sociedades, excepto en Québec, Ontario y Alberta y el impuesto armonizado sobre ventas, vigente en las Provincias de Terranova, Nueva Brunswick y Nueva Escocia. Pues bien, para el cálculo de la norma recaudatoria de todos los ingresos tributarios (e incluso algunos de carácter no

---

<sup>13</sup> Algunas excepciones son los trabajos de COSTAS (1992), HIERRO (1994) o HIERRO (1998).

<sup>14</sup> Ver Commonwealth of Australia (1999, 2004), Commonwealth Grants Commission (2004), Giménez Montero (2003).

<sup>15</sup> Véanse TREFF, PERRY (2004), BOADWAY, HOBSON (1998, 1993), SMITH (1998) o ATIENZA MONTERO (2004).

tributario) a efectos del sistema de nivelación, se toma el tipo medio nacional y se le aplica a la base imponible de la Provincia en cada una de las 33 fuentes de ingresos englobadas en el denominado Sistema Impositivo Representativo.

En definitiva la experiencia internacional pone de manifiesto el uso de sistemas de estimación de la recaudación normativa sensiblemente más desarrollados y en consecuencia determina una carencia más de nuestro sistema de financiación.

#### **4. ¿QUIÉN PAGA LOS TRIBUTOS CEDIDOS? UN TEMA OLVIDADO EN LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA**

Una última cuestión relacionada con los tributos cedidos y que en nuestro país ha recibido también escasa atención es la relativa a su incidencia territorial. No obstante, recientemente la cuestión ha sido analizada en el trabajo de Patiño (2005), resumido en Patiño, Hierro (2007). El objeto de estudio se circunscribe a los tributos tradicionalmente cedidos a las CC.AA. (Patrimonio, Transmisiones Patrimoniales, Actos Jurídicos Documentados, Sucesiones y Donaciones y Tasas sobre el Juego) más la cuota autonómica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ya que si bien la Ley 21/2001 incluye los impuestos indirectos dentro del grupo de los tributos cedidos, en este caso estamos ante una participación territorializada en base a un índice estadístico y no ante una cesión de tributos propiamente dicha, por lo que el mecanismo está, de hecho, calculando la incidencia impositiva de tales impuestos y, en este sentido, la única discusión posible sería la de cuestionar el mecanismo de cálculo que establece la ley. Por esta razón y dando por buenos las estimaciones del sistema, en el trabajo se deja este grupo de impuestos.

El objetivo del trabajo es estimar la incidencia territorial de los tributos cedidos. Acto seguido, las cifras obtenidas se comparan con los ingresos que finalmente han obtenido las CC.AA. por cada concepto. Si la diferencia entre ambas cantidades es nula, los residentes en cada Comunidad Autónoma han soportado unas cargas impositivas idénticas a los ingresos que por este concepto están recibiendo sus respectivas CC.AA. y no existirá traslación alguna de la carga fiscal. En el caso en el que las diferencias entre los ingresos estimados y los reales sean no nulas, los residentes de las CC.AA. están soportando cargas impositivas que no coinciden con los ingresos que por esos tributos cedidos reciben sus respectivas CC.AA. y en este caso se puede afirmar que existe traslación de las cargas a nivel territorial y, por tanto, van a existir fenómenos de importación y exportación de impuestos. En concreto, cuando los residentes en una Comunidad soportan mayores cargas impositivas que ingresos recibe su Comunidad, nos encontraremos en un supuesto de importación de impuestos de otras Comunidades. Es decir, en esta situación, los residentes de esta Comunidad están soportando los impuestos de las Comunidades que están exportando impuestos. Por el contrario, si los residentes están soportando cargas impositivas inferiores a los ingresos que está recibiendo su Comunidad Autónoma, se está produciendo exportación de impuestos. De forma análoga, los residentes de estas Comunidades no están soportando la totalidad de los ingresos tributarios que sus CCAA están obteniendo. De manera obvia, los residentes en Comunidades exportadoras están trasladando parte de sus cargas impositivas a los residentes en Comunidades importadoras.

En esencia el problema es metodológicamente muy similar a las estimaciones de incidencia necesarias para el cálculo, por ejemplo, de una balanza fiscal, y por consi-

guiente está inspirado en el trabajo clásico de Pechman y Okner (1974). Así, el cálculo de la incidencia impositiva se realiza a partir de una serie de hipótesis de incidencia generales que se proponen y que se particularizan para cada tributo. En concreto, las líneas generales que determinan las hipótesis de incidencia que se han empleado en el trabajo son las siguientes:

- Los impuestos que gravan las actividades comerciales o empresariales, independientemente de la forma jurídica que revista quién realiza dicha actividad, son soportados a partes iguales por consumidores, capitalistas y trabajadores de la economía.
- Trabajadores y capitalistas no tienen posibilidades de trasladar la carga impositiva que soportan hacia otros colectivos.
- Los impuestos sobre el consumo son soportados finalmente por los consumidores de la economía.
- Los impuestos que gravan las transmisiones de patrimonio entre particulares, y por tanto no vinculadas a actividades comerciales o empresariales, no son trasladadas a otros individuos.

En los casos en los que se supone que el impuesto es objeto de traslación, total o parcial, se agrega la totalidad de los ingresos obtenidos por este tributo y se imputan entre los agentes económicos según el supuesto de incidencia establecido. Para realizar tal imputación es preciso emplear una serie de indicadores estadísticos que sirven de *proxy* del colectivo de personas que según la hipótesis de incidencia soporta la carga del impuesto. A partir de los indicadores se imputa la totalidad de ingresos obtenidos por tales impuestos.

Actuando del modo que se ha indicado, el trabajo estima la incidencia de los tributos objeto de estudio y los resultados obtenidos se comparan con los ingresos que las CC.AA. han obtenido por esos mismos conceptos. Los principales resultados que se obtienen de este ejercicio son los que se exponen en el Cuadro 2 donde se indica la recaudación efectiva, la estimada y la diferencia entre ambas. La diferencia entre recaudación e incidencia se presenta como porcentaje de la carga tributaria estimada y se relaciona con la población para expresar las diferencias medias por residente en cada C.A.

A partir de los datos del Cuadro 2 se concluye que, efectivamente, existe traslación impositiva entre las diferentes CC.AA. para los cuatro tributos que se analizan y por tanto que un grupo de CC.AA. está financiando parcialmente a otro. Esto es equivalente a decir que la definición de los puntos de conexión de los tributos cedidos es parcialmente defectuosa y genera traslaciones impositivas entre los territorios.

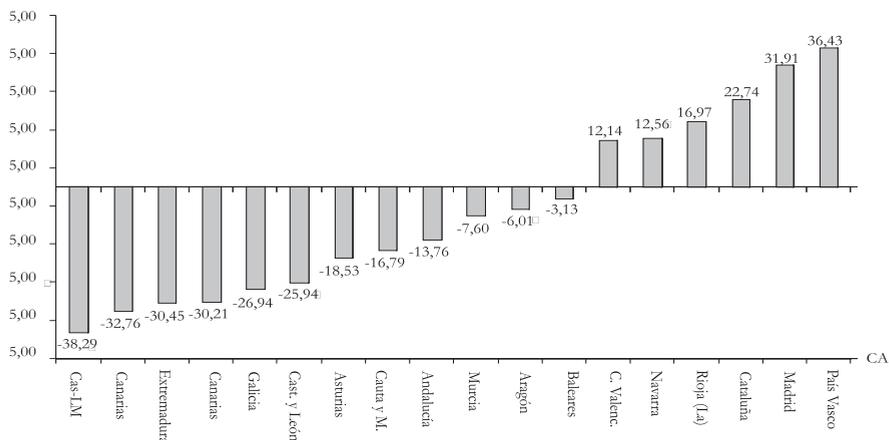
Las CC.AA. que exportan impuestos según este trabajo son Madrid, Cataluña y el País Vasco, las cuales lo hacen en una cantidad que en el año 1999, en el caso de Madrid superó los 166,1 millones de euros y en el caso del País Vasco los 76,5 millones. Las Comunidades que se ven más perjudicadas porque soportan impuestos de otras son Andalucía, Galicia y Castilla-La Mancha.

**CUADRO 2. Diferencia entre los ingresos efectivos y los estimados en los tributos afectos a la financiación autonómica, 1999. Datos en millones de euros**

Comunidad Autónoma	Recaudación efectiva (1)	Inc. Imp. Estimada (2)	Diferencia Rec. Terr. - Inc. Est. (3) = (1) - (2)	% (4) = (3) / (2)	Diferencia per cápita (5) = (3) / poblac.
Andalucía	2.205,6	2.306,6	-101,0	-4,4%	-13,76 €
Aragón	590,5	597,6	-7,2	-1,2%	-6,01 €
Asturias	443,6	463,5	-19,9	-4,3%	-18,53 €
Baleares	451,8	454,5	-2,6	-0,6%	-3,13 €
Canarias	597,2	649,0	-51,8	-8,0%	-30,21 €
Cantabria	244,0	261,4	-17,4	-6,7%	-32,76 €
Castilla y León	938,1	1.000,7	-62,7	-6,3%	-25,27 €
Castilla-La Mancha	466,3	532,7	-66,4	-12,5%	-38,29 €
Cataluña	3.903,5	3.761,1	142,4	3,8%	22,74 €
Com. Valenciana	1.791,7	1.741,7	50,0	2,9%	12,14 €
Extremadura	234,8	267,3	-32,6	-12,2%	-30,45 €
Galicia	855,4	929,0	-73,6	-7,9%	-26,94 €
Madrid	4.025,4	3.859,3	166,1	4,3%	31,91 €
Murcia	374,5	383,3	-8,7	-2,3%	-7,60 €
Navarra	289,1	282,3	6,8	2,4%	12,56 €
País Vasco	1.196,0	1.119,5	76,5	6,8%	36,43 €
Rioja (La)	133,1	128,6	4,5	3,5%	16,97 €
Ceuta y Melilla	31,3	33,7	-2,4	-7,1%	-16,79 €
Resto del Mundo	114,5	114,5	0,0	0,0%	0,00 €
<b>Total</b>	<b>18.886,3</b>	<b>18.886,3</b>	<b>0,0</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,00 €</b>

Fuente: Patiño (2005)

**GRÁFICO 1. Importación y Exportación de impuestos de las CC.AA: 1999. Euros por habitante**



Fuente: Patiño (2005)

El Cuadro 2 indica asimismo que en términos porcentuales las CC.AA. que sufren una mayor importación impositiva son Castilla-La Mancha y Extremadura donde supone un sobre coste fiscal para sus ciudadanos del 12.5% y el 12.2%, respectivamente. El País Vasco es la C.A. que más se beneficia en términos porcentuales de la exportación impositiva alcanzando el 6.8% de sus ingresos. Además, los residentes en el País Vasco son los que más impuestos dejan de pagar por la exportación de la carga ya que de media cada residente en esta Comunidad dejó de pagar 36,43 euros en el año del estudio. En el extremo contrario, los castellano-manchegos soportaron en promedio 38,29 euros de impuestos que se convirtieron en recaudación de otras CC.AA. La cifra de impuestos exportados e importados per capita se expresa en el Gráfico 1.

El trabajo cuyo contenido se relata también realiza una estimación de si la exportación de tributos es aleatoria o si por el contrario sigue algún patrón determinado y, en concreto, si está relacionada con el nivel de actividad económica. De los cálculos se obtiene que el Valor Añadido Bruto explica en gran medida la exportación de impuestos, de forma que el diseño de los puntos de conexión genera flujos de importación y exportación impositiva que produce una redistribución regresiva de los impuestos. Es decir, se trasladan impuestos de las CC.AA. con mayores niveles de actividad, que son las que exportan impuestos, a las que tienen menores niveles que son las que los importan.

En definitiva, los resultados obtenidos, si bien son para un único año, 1999, implican la necesidad de poner en práctica algún tipo de mecanismo corrector que acerque los ingresos recibidos por las CC.AA. a las cargas impositivas soportadas por los residentes en las mismas y por tanto que el debate en esta cuestión también está abierto, 20 años después de la aplicación del primer sistema de financiación autonómica.

## Bibliografía

- AA.VV. (1993): *Haciendas Territoriales y corresponsabilidad fiscal*, Asociación Galega de Estudios de Economía del Sector Público, Santiago de Compostela.
- Administration federale des contributions (2005): *Les impôts de la Confédération, des Cantons et des Communes: un aperçu du système fiscal suisse*, Servicio de documentación, Berna.
- Atienza, P.: (2004): *El federalismo fiscal canadiense. La financiación de las provincias y territorios canadienses*. ESPAL (Asociación de Estudios del Sector Público Autonómico y Local), Sevilla.
- Atienza, P. y Hierro, L.A. (2005): «¿Hasta dónde la corresponsabilidad fiscal en el sistema español de financiación autonómica de régimen común?: un ejercicio de comparación con el caso canadiense», *Revista de Estudios Regionales*, nº 74, pp. 43-87.
- Barberán, R. (2004): «Las balanzas fiscales regionales, inventarios de divergencias», *Papeles de Economía Española*, nº 99, pp. 40-76.
- Barberán, R. y Espuelas, L. (2006): «La medición de los efectos redistributivos interterritoriales de los presupuestos autonómicos: Aragón 1999-2001», *XIII Encuentro de Economía Pública*, Almería.
- Boadway, R., Hobson P.A.R. (1993): *Intergovernmental fiscal relations in Canada*, Canadian Tax Paper nº 96, Canadian Tax Foundation, Toronto.

- Boadway, R., Hobson P.A.R (1998): *Equalization: its contribution to Canada's economic and fiscal progress*, John Deustch Institute for the Study of Economic Policy, Queen's University, Kingston.
- Bosch, N. (1992): «Descentralización y corresponsabilidad fiscal. Un test para los gobiernos subcentrales españoles», *Hacienda Pública Española*, monografía 1/1992, pp. 105 -112.
- Castells, A. (1991): «La reforma del sistema de financiación autonómica y el problema de la corresponsabilidad fiscal», *Palau 14. Revista Valenciana de Hacienda Pública*, 15, pp. 181-206.
- (1993): «Corresponsabilidad fiscal: revisión de algunos problemas», *Cuadernos Aragoneses de Economía*, Vol. 3, nº 1, pp. 41-56.
  - (1998): *Hacienda Autonómica. Una perspectiva de federalismo fiscal*, Ariel, Barcelona.
  - (2000): «Autonomía y solidaridad en el sistema de financiación autonómica», *Papeles de economía española*, nº 83, pp. 37-59
- Castells, A., Barberán, R., Bosch, N., Espasa, M., Rodrigo, F., y Ruiz-Huerta, J. (2000): *Las balanzas fiscales de las comunidades autónomas (1991-1996). Análisis de los flujos fiscales de las comunidades autónomas con la Administración central*, Ariel, Barcelona.
- Commonwealth Grants Commission (2004): «Report on state revenue sharing relativities 2004 review», [www.cgc.gov.au](http://www.cgc.gov.au).
- Commonwealth of Australia (1999): «Federal financial relations 1999-2000, Budget paper nº 3», [www.budget.gov.au](http://www.budget.gov.au).
- (2004): «Federal financial relations 2004-2005, Budget paper nº 3», [www.budget.gov.au](http://www.budget.gov.au).
- Costas, J.C. (1992): «Los tributos cedidos en la financiación autonómica», *Hacienda Pública Española*, monografía nº 1, pp. 163-193.
- (1993): «La recaudación normativa de los tributos cedidos» en AA.VV. (1993)
- Dafflon, B. (1998): «Imposición, ingresos públicos y federalismo en Suiza», *Hacienda Pública Española*, nº 146, pp. 13-41.
- Giménez Montero, A. (2003): *Federalismo fiscal. Teoría y práctica*. Tirant Lo Blanch, Valencia.
- Giménez-Reyna, E., Carbajo, D. (1999): «El nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y su incidencia presupuestaria», *Presupuesto y Gasto Público*, 22, pp. 85-92.
- Hierro, L. A. (1994): «La reforma del fondo de compensación interterritorial: los costes y beneficios de la solidaridad», *Revista de Estudios Andaluces*, nº 20, pp. 1-20.
- (1998): «Los efectos financieros de la cesión de tributos a las Comunidades Autónomas», *Hacienda Pública Española*, 147, pp. 75-100.
  - (1999a): «La Financiación Autonómica: una visión de Andalucía», *Boletín Económico de Andalucía*, Nº 25, pags. 51-78.
  - (1999b): «Sobre la «corresponsabilidad fiscal» en la financiación autonómica», *Boletín Económico de Andalucía*, nº 27, pp. 31-47.
- Hierro, L. A., Atienza, P. y Patiño, D. (2007a): «Desigualdad y progresividad en la distribución de los ingresos de los estados en los países federales. Un análisis comparado», XIV Encuentro de Economía Pública, Santander.
- (2007b): «La financiación autonómica de régimen general: nivelación y corresponsabilidad fiscal desde una perspectiva comparada», *Revista de Estudios Regionales*, nº. 78, pp. 191-230.
- Hierro, L. A. Patiño, D. Sánchez, J., Gómez, J.S. y Jaén, M. (2005), *La incidencia Provincial del presupuesto de la Junta de Andalucía de 2001*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

- Ministerio de Economía y Hacienda (1989): *Desarrollo del proceso autonómico en el período 1986-89*, Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, Madrid.
- Ministerio de Economía y Hacienda: *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas*, Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, Informe anual de publicación desde 1986, Madrid.
- Monasterio, C. (1992): «Corresponsabilidad fiscal: problemas de definición y elección de instrumentos», *Hacienda Pública Española*, monografía 1/1992, pp. 27-33.
- Monasterio, C. y Suárez Pandiello, J. (1993): *Financiación Autonómica y Corresponsabilidad Fiscal en España*, Fundación BBV, Bilbao.
- Patiño Rodríguez, D. (2005): *La incidencia de los tributos cedidos a las Comunidades Autónomas*, Consejo Económico y Social, Madrid.
- Patiño Rodríguez, D y Hierro Recio, L. A. (2007): «¿Existe exportación de la carga fiscal en los tributos cedidos a las Comunidades Autónomas?», *Partida doble*, nº 188, pp. 84-99.
- Pechman, J.A. y Okner, B. (1974): *Who Bears the Tax Burden?*, Brookings Institution, Washington, D.C.
- Ruiz-Huerta, J., Gimeno, J. A. (1993): «Descentralización fiscal y corresponsabilidad a través de las grandes figuras tributarias», *Cuadernos Aragoneses de Economía*, vol. 3, nº 1, pp. 29-40.
- Sánchez Maldonado, J., Asensio, M., Atienza, P., Avellaneda, P., Gómez, J.S., Guarnido, A., Hierro, L. A., Jaén, M., Molina, A., Patiño, D. y Titos, A. (2002): *Las balanzas fiscales de las Comunidades Autónomas con la Administración Central. 1996*. Universidad de Málaga, Málaga.
- Secretaría de Estado de Hacienda (1990): *Informe sobre la Imposición personal sobre la renta y el patrimonio*, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid.
- Smith E.H. (1998): *Federal-provincial tax sharing and centralized tax collection in Canada*, Special studies in taxation and public finance nº 1, Canadian Tax Foundation, Toronto.
- Treff, K., Perry D.B. (2002): *Finances of the Nation 2001*, Canadian Tax Foundation, Toronto.
- Uriel, E. (2003): *Una aproximación a las balanzas fiscales de las comunidades autónomas*, Fundación BBVA, Bilbao.
- Uriel, E. y Barberán, R (2007): *Las Balanzas Fiscales de las Comunidades Autónomas con la Administración Pública Central*, Fundación BBVA, Bilbao.