

LA CESSIÓ DE TRIBUTS A LES COMUNITATS AUTÒNOMES: BREU ANÀLISI DE LA NORMATIVA ESPECÍFICA DE CESSIÓ

José Antonio Fernández Amor

Doctor en dret

Sumari

1. Introducció
2. Aspectes sistemàtics i formals de la normativa analitzada
3. Regulació dels tributs cedits
4. La cessió a cada comunitat autònoma: aspectes específics

1. Introducció

El comentari de les diferents lleis¹ que completen la regulació de la cessió del producte de diferents tributs de l'Estat a les comunitats autònomes implica, per a l'autor, l'oportunitat de tornar a incidir-hi i completar les apreciacions que ja s'han

1. Les lleis objecte d'aquestes pàgines són la Llei 25/1997, de 4 d'agost, de modificació del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma d'Aragó i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió (BOE núm. 186, de 5 d'agost de 1997); Llei 26/1997, de 4 d'agost, de modificació del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió (BOE núm. 186, de 5 d'agost de 1997); Llei 27/1997, de 4 d'agost, de modificació del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma de les Illes Balears i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió (BOE núm. 186, de 5 d'agost de 1997); Llei 28/1997, de 4 d'agost, de modificació del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma de Canàries i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió (BOE núm. 186, de 5 d'agost de 1997); Llei 29/1997, de 4 d'agost, de modificació del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma de Cantàbria i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió (BOE núm. 186, de 5 d'agost de 1997); Llei 30/1997, de 4 d'agost, de modificació del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma de Castella i Lleó i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió (BOE núm. 186, de 5 d'agost de 1997); Llei 31/1997, de 4 d'agost, de modificació del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma de Catalunya i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió (BOE núm. 186, de 5 d'agost de 1997); Llei 32/1997, de 4 d'agost, de modificació del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma de Galícia i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió (BOE núm. 186, de 5 d'agost de 1997); Llei 33/1997, de 4 d'agost, de modificació del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma de Madrid i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió (BOE núm. 186, de 5 d'agost de 1997); Llei 34/1997, de 4 d'agost, de modificació del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió (BOE núm. 186, de 5 d'agost de 1997); Llei 35/1997, de 4 d'agost, de modificació del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma de La Rioja i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió (BOE núm. 186, de 5 d'agost de 1997), i Llei 36/1997, de 4 d'agost, de modificació del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma Valenciana i de fixació de l'abast i les condicions d'aquesta cessió (BOE núm. 186, de 5 d'agost de 1997).

fet en un altre treball publicat en aquesta Revista.² Les lleis que analitzarem són un pas més en la cessió progressiva de la recaptació corresponent a fets imposables que estructurin determinats impostos establerts per l'Estat.

Aquesta exposició ha de ser, segons el parer de qui escriu, necessàriament breu i s'ha de circumscriure a l'anàlisi de les normes que li serveixen d'objecte, ja que s'hi podrien fer consideracions ja efectuades en el treball esmentat a la nota 2. En conseqüència, sens perjudici del fet que es tractin alguns dels punts sobre els quals ja s'ha emès una opinió, cal parar esment sobre els aspectes que aporten les noves normes.

La tasca proposada es farà per mitjà de tres apartats. El primer té com a objectiu tractar la ubicació sistemàtica i els aspectes formals d'aquestes lleis específiques per a la cessió. El segon, en canvi, deixa de banda la perspectiva normativa i formal perquè s'endinsa en el contingut de la regulació dels tributs cedits. Finalment, el tercer apartat es dedica a comentar aspectes particulars de la cessió de tributs a algunes comunitats autònomes, els quals destaquen en els diferents textos, ja que tots s'assemblen molt pel que fa a la redacció. Passem a examinar ara cadascuna d'aquestes qüestions.

2. Aspectes sistemàtics i formals de la normativa analitzada

Les diferents normes que hi examinem tenen com a objectiu principal avançar el grau de cessió del producte que prové de determinats fets imposables que estructurin tributs estatals, la qual cosa culmina el procés que figura implícit en el règim jurídic dels tributs cedits. Efectivament, d'acord amb l'apartat 1 de l'art. 10 de la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes (d'ara endavant, LOFCA), els tributs cedits són els que ha establert i regulat l'Estat el producte dels quals correspon a la comunitat autònoma. L'apartat 2 preveu, a més, que la cessió s'entén efectuada «[...] cuando haya tenido lugar en virtud del precepto legal expreso del estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezcan en una ley específica». A aquest conjunt de preceptes cal afegir l'art. 11 del mateix text legal, on es detallen els tributs que són susceptibles de cessió a les comunitats autònomes.³

La conclusió que es pot extreure de la regulació que determinen els articles anteriors és que els tributs cedits no són cedits efectivament pel fet que els preveu la LOFCA. Les prestacions que componen el recurs que, d'acord amb l'art. 157.1.a de la Constitució (d'ara endavant, CE), conforma la hisenda autònoma i es concreta en els tributs cedits, no s'han traspasat efectivament perquè siguin previstes a la LOFCA, sinó que en, aquest supòsit, només es tracta d'un tribut apte perquè el seu producte sigui cedit.

2. Vegeu el meu treball «El finançament de les comunitats autònomes de règim comú: notes i reflexions sobre la reforma de la Llei orgànica de finançament de les comunitats autònomes i la Llei de cessió de tributs de l'Estat», *Autonomies. Revista catalana de dret públic*, núm. 23, 1998, pàg. 313-347.

3. Cal advertir que qualificar els tributs que recull l'art. 11 de la LOFCA de susceptibles de cessió no deriva directament de la literalitat de l'article. Aquesta qualificació es pot extreure de l'art. 12.1 del mateix text legal que regula el règim jurídic dels recàrrecs autònoms que troben els seus tributs-base en els tributs que preveu l'art. 11.

La mateixa LOFCA ofereix la via per considerar el pas següent del procés quan esmenta, com s'ha vist, la previsió necessària en l'estatut i l'existència d'una llei específica. El fet que els diferents estatuts prevegin els tributs cedits per l'Estat com un recurs de les hisendes respectives i l'aprovació de la Llei 14/1996, de 30 de desembre, de cessió de tributs a les comunitats autònomes i mesures fiscals complementàries, o la Llei 30/1983, de 28 de desembre, que regula la cessió de tributs de l'Estat a les comunitats autònomes, impliquen un pas més en la cessió dels tributs. Aquest es completa definitivament per mitjà de la promulgació de diferents lleis concretes de cessió a cadascuna de les comunitats autònomes.⁴

Com a conclusió, les lleis que ara comentem formen part del conjunt normatiu necessari per dur a terme la cessió dels tributs, de manera que, amb l'aprovació d'aquestes lleis i la derogació de les anteriors,⁵ el tribut passa de ser «susceptible de cessió» a «cedit efectivament».⁶

4. Sobre aquesta qüestió convé recordar el que el Tribunal Constitucional va considerar en la STC 181/1988. En el fonament jurídic cinquè de la decisió, l'alt Tribunal exposava que «el régimen jurídico que dejamos expuesto, diseñado por la LOFCA y los estatutos de autonomía, autorizaba al Estado para iniciar, sin mediación de leyes generales, la elaboración de las leyes específicas de cesión de tributos a las distintas comunidades autónomas, previo acuerdo de las respectivas comisiones mixtas sobre el alcance y condiciones de la cesión, en los términos establecidos en cada estatuto. Pero el legislador estatal optó por crear previamente «un marco de referencia idéntico» y «un modelo único» de aplicación general, ante el riesgo de que se produjera una dispersión de criterios con resultados muy distintos que rompieran la racionalidad del proceso de cesión. Este designio se realizó a través de la Ley 30/1983 [...]», objectiu que es continua seguint mitjançant la Llei 14/1996, de 30 de desembre.

5. Amb l'aprovació de les lleis que són objecte d'aquestes reflexions es deroguen la Llei 41/1981, de 28 d'octubre, relativa a la cessió de tributs a la Generalitat de Catalunya; la Llei 31/1983, de 28 de desembre, reguladora de la cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma de Galícia; la Llei 33/1983, de 28 de desembre, reguladora de la cessió de tributs a la Comunitat Autònoma d'Astúries; la Llei 34/1983, de 28 de desembre, reguladora de la cessió de tributs a la Comunitat Autònoma de Cantàbria; la Llei 35/1983, de 28 de desembre, reguladora de la cessió de tributs a la Comunitat Autònoma de La Rioja; la Llei 36/1983, de 28 de desembre, reguladora de la cessió de tributs a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia; la Llei 37/1983, de 28 de desembre, reguladora de la cessió de tributs a la Comunitat Autònoma Valenciana; la Llei 38/1983, de 28 de desembre, reguladora de la cessió de tributs a la Comunitat Autònoma d'Aragó; la Llei 40/1983, de 28 de desembre, reguladora de la cessió de tributs a la Comunitat Autònoma de Canàries; la Llei 42/1983, de 28 de desembre, reguladora de la cessió de tributs a la Comunitat Autònoma de Madrid; la Llei 43/1983, de 28 de desembre, reguladora de la cessió de tributs a la Comunitat Autònoma de Castella i Lleó, i la Llei 51/1985, de 27 de desembre, sobre regulació de la cessió de tributs a la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.

D'aquest procés s'han exclòs les comunitats autònomes d'Andalusia, Extremadura i Castella-la Manxa, perquè no van acceptar el sistema de finançament que va sorgir de les reformes efectuades el 1996 respecte a la LOFCA i la Llei de cessió. Per tant, hi continuen regint les lleis de cessió específiques, és a dir, la Llei 32/1983, de 28 de desembre, reguladora de la cessió de tributs a la Comunitat Autònoma d'Andalusia; la Llei 39/1983, de 28 de desembre, reguladora de la cessió de tributs a la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, i la Llei 41/1983, de 28 de desembre, reguladora de la cessió de tributs a la Comunitat Autònoma d'Extremadura.

6. Considerar quan passen a ser cedits efectivament els tributs susceptibles de cessió ha estat una qüestió discutida en la doctrina amb ocasió d'estimar l'àmbit d'aplicació dels recàrrecs tributaris autonòmics dins el context de la seva regulació abans de 1996. D'acord amb l'art. 12.1 de la LOFCA, abans que fossin modificats per la Llei orgànica 3/1996, de 27 de desembre, de modificació parcial de la Llei orgànica 8/1980, el recàrrec autonòmic es podia establir sobre els impostos estatals cedits i també sobre els no cedits que graven la renda o el patrimoni de les persones físiques amb domicili fiscal en el seu territori. En conseqüència, apareixia el dubte pel que fa a quan estava cedit efectivament o no un tribut, ja que això era essencial per considerar-lo tribut-base del recàrrec.

A part de la ubicació sistemàtica de les lleis comentades dins el procés necessari per a la cessió del producte de determinats tributs, cal que ens centrem en la naturalesa d'aquests. L'estructura dels diferents textos legals respon a un mateix patró. D'una banda, en l'art. 1 de cadascun d'aquests textos es fa una modificació d'aquells preceptes de l'estatut que detallen els tributs estatals que poden ser objecte de cessió. D'una altra, cada text té un art. 2 en què preveu l'abast i les condicions de la cessió per a cada comunitat autònoma i fa una remissió a la Llei 14/1996, de 30 de desembre.

Doncs bé, centrant-nos en el primer precepte, cal destacar que els diferents estatuts s'aproven mitjançant llei orgànica, d'acord amb l'art. 81.1 de la CE, i es modifiquen per mitjà d'una llei ordinària. Tanmateix, no es pot considerar impropcedent la derogació efectuada, ja que els diferents estatuts d'autonomia preveuen que les modificacions que es facin en relació amb els tributs cedits no s'han d'entendre com una modificació de l'estatut.⁷ Per tant, es pot afirmar que els estatuts d'autonomia reuneixen en l'articulat preceptes de caràcter diferent o, més ben dit, preceptes que corresponen a l'àmbit competencial de la llei orgànica i al de la llei ordinària.

La justificació d'aquesta manera de regular un dels recursos de les comunitats autònomes no és difícil d'endevinar. La primera premissa per obtenir-ne una resposta es pot formar si es té en compte que la matèria objecte de regulació és la tributària, la qual es caracteritza per la necessitat d'adaptació contínua a les circumstàncies econòmiques. La segona premissa és que la llei ordinària no té tanta complexitat comparada amb la llei orgànica quant a l'elaboració i l'aprovació. Sembla lògic pensar, doncs, que la normativa tributària, en què s'inclou la relativa a la cessió de tributs a les comunitats autònomes, s'ha de fer per mitjà de lleis ordinàries; per tant, resta fora de les matèries pròpies de la llei orgànica. Aquesta afirmació, però, s'ha d'assumir en els termes ajustats, ja que determinar els tributs que

Doncs bé, estimant aquesta qüestió, Ferreiro Lapatz va considerar que la cessió efectiva tenia lloc quan, a més de ser prevista a la LOFCA i als estatuts d'autonomia, es promulga la llei estatal que estableix l'abast de la cessió i la llei particular de cessió a cada comunitat autònoma (Ferreiro Lapatz, J. J.: *La Hacienda de las comunidades autónomas en los diecisiete estatutos de autonomía*, Escola d'Administració Pública, Barcelona, 1985, pàg. 162). En canvi, no participen d'aquesta opinió Peña Velasco ni Rodríguez Montañés, els quals estimen que els tributs es poden considerar cedits des del moment en què, d'acord amb l'art. 10.1, són previstos en els estatuts d'autonomia (Peña Velasco, G. de la: «Los recargos como recursos de las comunidades autónomas», REDF, núm. 43, 1984, pàg. 390; Rodríguez Montañés, M^o del P.: *Los recargos como ingreso tributario de los entes públicos territoriales*, IEF, Madrid, 1991, pàg. 88).

7. Vegeu: disposició addicional segona, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia d'Aragó; disposició addicional, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia d'Astúries; disposició addicional tercera, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de les Illes Balears; disposició addicional segona, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de Canàries; disposició addicional, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de Cantàbria; disposició addicional segona, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de Castella i Lleó; disposició addicional sisena, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de Catalunya; disposició addicional primera, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de Galícia; disposició addicional primera, apartat segon, de l'Estatut d'Autonomia de La Rioja; disposició addicional primera, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de Madrid; disposició addicional primera, apartat tercer, de l'Estatut d'autonomia de la Regió de Múrcia, i art. 52, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de la Comunitat Valenciana.

poden ser cedits, com també el procés necessari per a la cessió efectiva, són matèries que es poden entendre relacionades amb la coordinació i la col·laboració entre la hisenda estatal i l'autonòmica, matèries que, en definitiva, es poden regular per mitjà d'una llei orgànica d'acord amb l'art. 157.3 de la CE.

Fins aquí s'ha considerat, d'una banda, el lloc que ocupen les lleis específiques de cessió dins el procés de cessió del producte de determinat tributs; d'una altra, també s'ha fet referència a la modificació d'alguns preceptes dels estatuts d'autonomia mitjançant aquestes lleis ordinàries. Finalment, dins aquest apartat s'ha de comentar l'art. 2 de cada llei, que respon, en totes elles, al mateix tenor literal. L'apartat primer efectua una remissió a la Llei 14/1996 a l'efecte d'establir les condicions i l'abast de la cessió. Aquesta manera d'actuar fa possible que l'abast i les condicions de la cessió a cadascuna de les comunitats autònomes, tal com va destacar el Tribunal Constitucional en la STC 181/1988, siguin uniformes.

Però potser és més interessant destacar l'apartat segon d'aquest precepte. Segons el seu contingut literal, les comunitats autònomes poden dictar, d'acord amb l'art. 150.1 de la CE, disposicions legislatives adreçades a elles mateixes (sobre les competències normatives referents als tributs cedits), en les condicions que preveu la Llei 14/1996, amb l'obligació de remetre a la Comissió General de les Comunitats Autònomes del Senat els projectes de normes que s'hagin elaborat.⁸ Sembla clar que el legislador estatal entén que la llei de cessió esmentada té el caràcter de llei marc que preveu aquell precepte de la Constitució. La conseqüència que s'extreu d'aquesta circumstància serveix per reiterar el que ja vam considerar en un altre lloc, quan es va estimar que preveure competències normatives per a les comunitats autònomes en els tributs cedits no vol dir que aquests canviïn de caràcter, de «cedits» a «compartits».⁹

Efectivament, l'Estat, amb el nou règim jurídic dels tributs cedits que preveu competències normatives per a les comunitats autònomes, no en comparteix la titularitat amb aquests ens territorials. En tot cas, cedeix competències normatives fent servir l'expedient tècnic de les lleis marc, previstes en l'art. 150.1 de la CE. Cal recordar que, per mitjà d'aquestes normes, les Corts Generals atribueixen facultats a les comunitats autònomes per aprovar lleis «[...] en matèries de competència estatal [...]». En aquest sentit, el títol competencial estatal que es pot adduir aquí és el que preveu l'art. 149.1.14 de la CE, és a dir, la hisenda general.¹⁰ Aquest concepte

8. Art. 2.2 de les lleis de cessió específiques:

«De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 150.1 de la Constitución y conforme a lo previsto en el artículo 19.2 de la Ley orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las comunidades autónomas, se atribuye a la Comunidad Autónoma de [...] la facultad de dictar para sí misma normas legislativas, en los casos y condiciones previstos por la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las comunidades autónomas y de medidas fiscales complementarias.

«La Comunidad Autónoma de [...] remitirá a la Comisión General de las Comunidades Autónomas del Senado los proyectos de normas elaborados como consecuencia de lo establecido en este apartado, antes de la aprobación de las mismas.»

9. Cfr. Fernández Amor, J. A.: «El finançament...», *op. cit.*, pàg. 332.

10. Així es pot desprendre de les STC 14/1986, de 31 de gener; 179/1985, de 19 de desembre, i 37/1987, de 20 de març. Sobre aquest concepte es pot consultar Herrera Molina, P. M.: «Hacienda general y autonomía financiera», *REDF*, núm. 56, 1987, pàg. 523-584; Quintana Ferrer, E.: «Incidencia de la Hacienda general en la Hacienda autonómica», *RDFHP*, núm. 243, 1997, pàg. 85-123,

inclou, necessàriament, la hisenda pròpia de l'Estat en què cal situar el recurs tributari, que es compon de les diferents figures que pot establir i la recaptació del qual pot cedir posteriorment.

La tesi de la cessió de competències normatives de l'Estat a les comunitats autònomes mitjançant una llei marc de l'art. 150.1 de la CE es completa quan es preveu, com s'ha assenyalat més amunt, un mitjà de control de les Corts Generals. El segon paràgraf de l'apartat 2 de l'art. 2 de cadascuna de les lleis comentades preveu que, abans d'aprovar-los, cal remetre a la Comissió General de les Comunitats Autònomes del Senat els projectes de normes elaborats en virtut de les competències normatives reiterades.

Per cloure aquest primer apartat, cal dir que les lleis objecte de comentari deroguen les que van permetre la cessió efectiva del producte de determinats tributs estatals que recull l'art. 11 de la LOFCA. També impliquen la variació de determinats preceptes dels estatuts d'autonomia respectius, sense que això comporti obrir els processos necessaris per modificar aquestes normes. Finalment, la utilització per l'Estat de l'expedient tècnic de la llei marc per a la cessió de competències normatives confirma que els «tributs cedits» no s'han transformat en «tributs compartits», de manera que la titularitat d'aquestes competències continua sent estatal.¹¹

Fins ara hem fet comentaris relatius als instruments normatius emprats per regular el règim jurídic dels tributs cedits; tot seguit cal fer referència a qüestions referents a aquests recursos considerats com a tals.

3. Regulació dels tributs cedits

L'art. 1 de cadascuna de les lleis que comentem preveu —ahora que modifica, com ja hem vist, disposicions dels estatuts d'autonomia— els tributs el rendiment dels quals se cedeix a les comunitats autònomes. En aquest sentit, es forma una llista amb: *a)* L'impost sobre la renda de les persones físiques, amb caràcter parcial, amb el límit del 30 per 100; *b)* L'impost sobre el patrimoni; *c)* L'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats; *d)* L'impost sobre successions i donacions; *e)* La imposició general sobre les vendes en la fase detallista; *f)* Els impostos sobre consums específics en la fase detallista, llevat dels que es recapten mitjançant monopolis fiscals, i *g)* Els tributs sobre el joc. Sobre aquesta previsió es poden fer algunes consideracions.

La primera, tot i que potser és la de caràcter menor, és que s'ha aprofitat la reforma per actualitzar la nomenclatura a l'hora de referir-se als diferents tributs la recaptació dels quals se cedeix. En segon lloc, seguint la línia que marquen la LOFCA i la Llei 14/1996, el fet que entre els tributs el producte dels quals és cedible

o Ramírez Gómez, S.: «La distribución de competencias financieras entre el Estado y las comunidades autónomas en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional», a *Jurisprudencia del Tribunal Constitucional en materia financiera y tributaria (1981-1989)*, Tecnos, Madrid, 1990, pàg. 331-457.

11. L'art. 12 de la Llei 14/1996 confirma aquesta idea quan disposa, en l'apartat 1, que «la titularidad de las competencias normativas, de gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos cuyo rendimiento se cede a las comunidades autónomas, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión de dichos tributos, corresponde al Estado».

s'inclou l'impost sobre la renda de les persones físiques amb el límit del 30 per 100. També cal dir, com a tercera qüestió que s'ha de tenir en compte, que el precepte preveu com a cedit el rendiment de tributs com ara l'impost sobre el valor afegit (manifestació de la imposició general sobre les vendes en la fase detallista) o els impostos especials (manifestació dels impostos sobre consums específics en la fase detallista). Tanmateix, no és possible arribar a aquesta interpretació, ja que ni la Llei 30/1983 ni la Llei 14/1996 preveuen com a producte cedit efectivament el que correspon als impostos esmentats. Es confirma, així, el paper necessari que han de fer les lleis específiques de cessió perquè el producte dels impostos cedits formi part, com a ingrés, dels pressupostos de les comunitats autònomes.

Sobre els tributs cedits també s'ha de tenir en compte la disposició final única dels diferents textos legals que comentem. D'acord amb la seva redacció,¹² la regulació que conté sobre els tributs cedits tindrà efectes a partir de l'1 de gener de 1997 i fixa la cessió parcial de l'impost sobre la renda de les persones físiques en el 15 per 100 de la recaptació. Aquesta previsió completa, d'una banda, la regulació que fan els art. 3, 8 i 13 de la Llei 14/1996 de la cessió parcial del producte d'aquest tribut i, d'una altra, eleva a rang legal les previsions de cessió que estableix l'Acord del Consell de Política Financera i Fiscal de 23 de setembre de 1996.¹³ La rotunditat d'aquesta afirmació, però, queda atenuada pel fet que els art. 74 i 74 bis de la Llei 18/1991, de 6 de juny, ja disposen d'una manera implícita un desdoblament dels tipus impositius de l'impost en dues taules sobre la base d'un percentatge del 15 per 100.

Sobre aquesta qüestió, però, no podem deixar de plantejar-nos un dubte. La llei que regula actualment l'impost sobre la renda de les persones físiques pot ser derogada pel projecte de llei de l'impost que, en el moment que s'escriuen aquestes línies, es troba en fase de discussió a les Corts Generals. Aquest projecte també conté, en els art. 50 i 61, respectivament, l'anomenada «escala general de l'impost» i l'«escala autonòmica o complementària de l'impost».¹⁴ Tanmateix, no sembla que el desdoblament es basi en una cessió del 15 per 100 de la recaptació a les comunitats autònomes, sinó en percentatges superiors atesa la reducció dels tipus impositius de la primera escala i perquè els tipus autonòmics no s'han alterat.¹⁵

12. Disposició addicional única:

«Efectividad de la cesión. Con el efecto temporal previsto en la disposición final única de la presente Ley y con el alcance y condiciones fijados en la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las comunidades autónomas y medidas fiscales complementarias, la cesión parcial efectiva del impuesto sobre la renta de las personas físicas a la Comunidad Autónoma de [...] se realiza con un límite del 15 por 100.»

13. Tal com es desprèn d'aquest acord, l'Estat cedeix a les comunitats autònomes el 15 per 100 de la recaptació que s'aconsegueixi en els seus territoris en concepte de l'impost sobre la renda de les persones físiques. Aquesta previsió es troba dins els límits que estableix l'art. 11 de la LOFCA, que és del 30 per 100; l'altre 15 per 100 se cedirà quan es completin els traspassos en matèria educativa.

14. Per escriure aquestes línies es fa servir el Dictamen de la Comissió i escrits de manteniment d'esmenes per defensar-les davant el Ple (BOCG, Congrés dels Diputats, sèrie A, 25 de setembre de 1998, núm. 114-14).

15. Es pot il·lustrar aquesta afirmació amb uns càlculs senzills. D'acord amb els art. 74 i 74 bis de la Llei 18/1991, de 6 de juny, es pot extreure que la relació que mantenen, si es prenen com a referència, els tipus marginals mínim, mitjà i màxim de l'escala de tipus estatal i de l'escala de tipus autonòmica és que impliquen el 85 % i el 15 % d'un 100 %.

Si això és així i es manté la regulació que exposa la futura llei que regularà l'impost sobre la renda de les persones físiques, sembla que hi haurà un canvi pel que fa a l'abast i les condicions de la cessió de part del producte d'aquest tribut a les comunitats autònomes. En aquest sentit, podríem interpretar que, com que la llei de l'impost és una norma posterior a les que ara comentem, la previsió de cedir un 15 per 10 quedaria derogada tàcitament o, fins i tot, d'acord amb el que disposen els diferents estatuts, que la modificació en el tribut implica la modificació de la cessió.¹⁶ Igualment, es pot considerar que l'augment del percentatge de cessió entra dins les previsions fetes pel legislador estatal, ja que l'art. 11 de la LOFCA estableix la cessió fins al 30 per 100.

Tanmateix, segons el parer de qui escriu aquestes línies, actuar d'aquesta manera altera el procediment necessari per a la cessió del producte dels tributs cedits. En altres paraules, no sembla que s'atengui la necessitat d'arribar a l'acord de la Comissió mixta a què es refereixen els diferents estatuts i les lleis específiques de cessió¹⁷ per tal de fixar l'abast i les condicions de la cessió. Efectivament, es necessita l'acord previ de les diferents comissions perquè l'executiu estatal trameti un projecte de llei específic que modifiqui les normes que regulen el contingut de la cessió, és a dir, s'ultrapassi el límit del 15 per 100 establert. D'acord amb aquesta idea, hi ha indicis que fan pensar en una reforma necessària de les diverses lleis que regulen l'abast i les condicions de la cessió a fi de pal·liar l'efecte que es donarà quan el

A) $17,00\% + 3,00\% = 20\%$ d'on el primer percentatge és el 85 % i el segon el 15 % del resultat de la suma.

B) $27,20\% + 4,80\% = 32\%$ d'on el primer percentatge és el 85 % i el segon el 15 % del resultat de la suma.

C) $47,60\% + 8,40\% = 56\%$ d'on el primer percentatge és el 85 % i el segon el 15 % del resultat de la suma.

No obstant això, els resultats varien si ens cenyim a uns tipus marginals mínim, mitjà i màxim en les escales que figuren en el projecte de llei.

A) $15,00\% + 3,00\% = 18,00\%$ d'on el primer percentatge és un 83,33 % i el segon un 16,66 % del resultat de la suma.

B) $23,57\% + 4,73\% = 28,3\%$ d'on el primer percentatge és un 83,28 % i el segon un 16,71 % del resultat de la suma.

C) $39,60\% + 8,40\% = 48\%$ d'on el primer percentatge és un 82,5 % i el segon un 17,5 % del resultat de la suma.

16. Article primer de les diferents lleis objecte d'aquest comentari i disposició addicional segona de l'Estatut d'autonomia de Canàries.

17. Disposició addicional segona, apartat tercer, de l'Estatut d'autonomia d'Aragó; disposició addicional, apartat tercer, de l'Estatut d'autonomia d'Astúries; disposició addicional tercera, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de les Illes Balears; disposició addicional segona, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de Canàries; disposició addicional primera, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de Cantàbria; disposició addicional primera, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de Castella i Lleó; disposició addicional sisena, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de Catalunya; disposició addicional primera, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de Galícia; disposició addicional primera, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de La Rioja; disposició addicional primera, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de Madrid; disposició addicional primera, apartat segon, de l'Estatut d'autonomia de la Regió de Múrcia, i art. 52.2 de l'Estatut d'autonomia de la Comunitat Valenciana.

Cal afegir a aquesta regulació el que disposa cada una de les disposicions addicionals úniques que contenen les lleis que ara es comenten. N'és una excepció la Llei 25/1997, que regula la cessió a la Comunitat Autònoma d'Aragó; aquesta mancança se supleix pel que disposa el seu Estatut d'autonomia.

projecte de llei que regula l'impost sobre la renda de les persones físiques sigui aprovat.¹⁸

Com a síntesi del que hem exposat, es pot afirmar que les diferents lleis objecte de comentari han tractat el règim jurídic dels tributs cedits en diversos aspectes. En primer lloc, han permès l'actualització de la nomenclatura que designa cada tribut i, en segon lloc, han acabat el procés de cessió del 15 per 100 de la recaptació de l'impost sobre la renda de les persones físiques. Tanmateix, amb la perspectiva que proporciona el coneixement de modificacions legislatives futures en relació amb aquest tribut, no sembla que el procés de regular-ne la cessió parcial hagi acabat d'una manera definitiva, ja que possiblement se n'alteraran les condicions per al traspàs de la recaptació en termes quantitius.

Un cop s'han examinat les qüestions en què participaven tots els textos objecte de comentari, passarem a veure aspectes més específics relatius a algunes de les comunitats autònomes.

4. La cessió a cada comunitat autònoma: aspectes específics

Els diferents textos que són objecte de comentari en aquestes línies parteixen d'un patró comú. Això no vol dir, però, que no s'hi trobin aspectes específics relatius a alguna de les comunitats autònomes, els quals són objecte de les consideracions següents.

4.1. *Comunitat Autònoma d'Aragó*

L'art. 1 de la Llei 25/1997 recull, d'una banda, la relació d'impostos el producte dels quals és objecte de cessió i, d'una altra, una previsió per al cas que una modificació del seu règim jurídic comporti una minoració dels ingressos de la Comunitat Autònoma. Aquest article disposa que, en aquest supòsit, caldrà revisar el percentatge de participació en la recaptació dels tributs no cedits. En aquest sentit, el precepte, contràriament al que passa amb les altres lleis, desplega el que preveu l'art. 13.3.c de la LOFCA, que estableix la revisió del percentatge de cessió quan es reforma el sistema tributari estatal.

4.2. *Comunitat Autònoma de les Illes Balears*

En relació amb aquesta Comunitat, cal destacar el que disposa l'apartat segon de la disposició addicional única de la Llei 27/1997. D'aquest precepte es dedueix

18. Aquesta qüestió també es podria lligar amb els acords que s'han formalitzat en el si del Consell de Política Fiscal i Financera. Com ja hem dit, s'hi ha condicionat la cessió de l'altre 15 per 100 de la recaptació de l'impost sobre la renda de les persones físiques —a fi d'assolir el 30 per 100 que estableix la LOFCA— al traspàs de competències sobre ensenyament a determinades comunitats autònomes. En aquest sentit, es poden formular diverses preguntes com, per exemple: es poden vulnerar per la via de l'activitat legislativa de l'Estat els acords que conclou amb les comunitats autònomes? o quina naturalesa tenen aquests acords i quins instruments es poden fer servir per reaccionar davant l'incompliment? Aquestes preguntes ultrapassen les pretensions d'aquest treball, però sí que poden servir de motor per a investigacions futures.

que l'Estat no ha cedit a la Comunitat la recaptació que impliquen els tributs sobre el joc, per a la qual cosa cal la sol·licitud de la Comunitat Autònoma, d'una banda, i l'acord de la Comissió mixta, de l'altra. En conseqüència, l'impost esmentat és, per a aquesta Comunitat, un tribut en el qual la recaptació encara és «susceptible» de cessió.

4.3. *Comunitat Autònoma de Cantàbria*

Respecte a Cantàbria es poden fer consideracions similars a les que s'han fet pel que fa a la Comunitat anterior. D'acord amb l'apartat segon de la disposició addicional única de la Llei 29/1997, resta pendent de cedir la recaptació que suposen els tributs que graven el joc; això tindrà lloc després de la sol·licitud de la Comunitat i de l'acord de la Comissió mixta paritària Estat-Comunitat Autònoma.

4.4. *Comunitat Autònoma de Madrid*

Sobre la cessió efectiva de la recaptació de tributs a aquesta Comunitat cal dir, d'una banda, que té els mateixos problemes que les dues anteriors en relació amb els tributs que graven el joc i, d'una altra, que la Llei 33/1997 conté, a diferència de les altres lleis, una disposició transitòria única. Aquesta disposició preveu que se cedeix, efectivament, la recaptació de l'impost sobre actes jurídics documentats, amb efecte a partir de l'1 de gener de 1997. Tanmateix, la gestió del tribut, l'efectuarà l'Agència Estatal Tributària fins que no s'hagi procedit, a instància de la Comunitat Autònoma, al traspàs dels serveis adscrits a aquest títol.