

ACUERDO FINANCIERO. LA DIMENSIÓN ECONÓMICA DE LA AUTONOMÍA

Raquel LACAMBRA ORGILLÉS

*Profesora Doctora de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Zaragoza*

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN. II. LA AUTONOMÍA FINANCIERA. 1. La autonomía política en su vertiente financiera. La dualidad del sistema de financiación autonómica. 2. Los límites constitucionales a la autonomía financiera. La razón de ser de la LOFCA. 3. El papel del Estatuto de Autonomía en las competencias financieras de la Comunidad Autónoma. III. LA NORMA ESTATUTARIA SOBRE EL ACUERDO BILATERAL ECONÓMICO-FINANCIERO CON EL ESTADO. 1. La previsión del acuerdo financiero en el Estatuto de Autonomía. 2. La Comisión Mixta de Asuntos Económicos Financieros Estado-Aragón. 3. Los regímenes especiales de carácter paccionado. 4. La dimensión financiera del acuerdo bilateral. 5. Una reflexión en torno al cumplimiento del artículo 108 del EAAr. IV. EL ACTUAL REGÍMEN JURÍDICO DE LA FINANCIACIÓN EN ARAGÓN. 1. El vigente modelo de financiación del régimen general. 2. La regulación estatutaria en materia de Hacienda autonómica. 3. El desarrollo legislativo aragonés acerca de los recursos tributarios. V. CONCLUSIÓN.

I. INTRODUCCIÓN

La financiación autonómica sigue siendo una cuestión de plena actualidad, y no solo en el debate político, sino también en el ámbito jurídico. No en vano quedan resquicios para conformar un modelo de financiación más transparente, que garantice lo que han venido demandando principalmente todas las autonomías: la suficiencia de ingresos para poder llevar a cabo sus competencias, así como la prestación de los servicios y funciones dimanantes de las mismas.

En este contexto se vuelve la mirada hacia una norma propia, introducida en el desarrollo jurídico de la autonomía financiera en nuestra Comunidad Autónoma. Se trata de la norma estatutaria en la que el pacto bilateral se presenta como el cauce para concretar las competencias que en materia de financiación conciernen a Aragón.

De este modo, el artículo 108 de la Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril, por la que se aprueba la reforma del Estatuto de Autonomía de Aragón (EAAr), regula la suscripción de un acuerdo bilateral económico-financiero entre la Administración General del Estado y la Comunidad Autónoma de Aragón.

Su finalidad es determinar los recursos de la Hacienda autonómica y, en especial la participación territorializada en los tributos generales y las condiciones para aprobar recargos sobre los mismos. Todo ello, en el marco de lo dispuesto en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) y sus normas de desarrollo.

El precepto también menciona otras cuestiones como son el órgano de aprobación del acuerdo bilateral (Comisión Mixta) y su posible revisión periódica. A la par que refiere los criterios a tener en cuenta en el mismo

(el esfuerzo fiscal de Aragón, sin olvidar la corresponsabilidad fiscal y la solidaridad interterritorial).

Es sabido que, hasta la fecha, no se ha aprobado el acuerdo bilateral, ni se ha reunido la Comisión Mixta con este solo propósito. Es más, aquellas previsiones legales que trataban de fijar un plazo temporal a estos fines han sido rechazadas por el Tribunal Constitucional y más de un intento se ha frustrado por falta de voluntad política del Estado. Por lo que hay que convenir que el Estatuto de Autonomía recoge una norma vigente, pero que no ha tenido una eficacia real hasta el momento.

Y es que los acuerdos decisivos en torno a la financiación autonómica que han afectado a Aragón, se han producido en el seno de un órgano distinto y con muchos más interlocutores. Efectivamente, el modelo financiero aplicado en esta Comunidad, el correspondiente al llamado régimen común, ha ido evolucionando fruto de los sucesivos acuerdos adoptados en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera (CPFF).

Por lo tanto, la negociación y el consenso plasmado en acuerdo sí que ha sido la fórmula utilizada por el Estado y las CCAA para ir trabando la financiación autonómica. Pero este procedimiento de facto, que ha precedido las sucesivas reformas de la financiación autonómica, no tiene un reflejo explícito en la ley estatal, (se deduce de las competencias genéricas del CPFF y de la invocación a los principios constitucionales). Lo destacable es que no ha sucedido lo mismo a nivel autonómico. Desde la reforma del Estatuto operada en 1996¹, se introdujo de forma expresa en la norma estatutaria aragonesa la vía paccionada como medio para complementar y, en su caso, para avanzar en mayores cotas de autonomía financiera.

Con ello, en el plano formal no habrá tacha legal sobre el cauce recogido en el Estatuto para determinar los recursos autonómicos. En cuanto al contenido y alcance material que puede tener este acuerdo financiero, ya se adelanta que habrá que afrontar el criterio constitucional impuesto

1 Ley orgánica 5/1996, de 30 de diciembre, de Reforma de la Ley Orgánica 8/1982, de 10 de agosto, de Estatuto de Autonomía de Aragón, modificada por la Ley Orgánica 6/1994, de 24 de marzo, de reforma de dicho Estatuto.

en la interpretación de las normas, así como la evidencia de que son dos las voluntades que tienen que concurrir al unísono y que ambas están constreñidas por las prescripciones recogidas en las leyes estatales, como en cualquier caso admite el citado artículo 108 del EAAr.

Esta última reflexión lleva a repasar de forma somera algunas cuestiones básicas que permitan entender el panorama jurídico de la financiación en Aragón.

II. LA AUTONOMÍA FINANCIERA

Se invoca la autonomía financiera como el principio de ordenación que la Constitución (CE) establece para encauzar la financiación de las Comunidades Autónomas (art. 156). Pero la Carta Magna no va a determinar ni el sistema autonómico de financiación ni siquiera unas directrices nítidas respecto al mismo. Principalmente se limita a señalar unos principios específicos², a fijar las fuentes de ingreso disponibles para el ente autonómico (art. 157.1) y a remitir a una ley orgánica posterior para concretar las reglas que van regir el ejercicio de las competencias financieras por las Comunidades Autónomas (art. 157.3 CE). De este modo, será la LOFCA la legislación llamada a cumplir dicho cometido, cuyas previsiones marcarán decisivamente el ámbito y el alcance de las cuestiones hacendísticas reguladas en el Estatuto de Autonomía.

1. La autonomía política en su vertiente financiera. La dualidad del sistema de financiación autonómica

La descentralización del Estado con el reconocimiento de las autonomías (art. 2 CE) trajo consigo el autogobierno de las Comunidades Autónomas dentro de las competencias atribuidas en el texto constitucional. El Tribunal Constitucional (TC) ha venido sosteniendo que el poder político ejercido por el ente autonómico se concreta en la «capacidad para elaborar sus propias políticas públicas en las materias de su competen-

2 Junto a la garantía constitucional de autonomía financiera para las Comunidades Autónomas, se preserva la necesidad de coordinación con la Hacienda General y la solidaridad entre todos los españoles (art. 156 CE).

cia» (Sentencia del TC 13/1992, de 6 de febrero), o en «la libre toma de decisiones sobre su esfera de intereses delimitada por las competencias asumidas» (Sentencia TC 192/2000, de 13 de julio).

Y una organización territorial descentralizada, basada en la autonomía de las regiones, difícilmente podía prosperar si no se confería a las CCAA el poder decisorio sobre la ordenación y distribución de los recursos para afrontar el gasto que supone ejercer o llevar a cabo las competencias propias y transferidas.

Precisamente el citado artículo 156 CE vincula expresamente autonomía financiera con el ámbito competencial. Lo que tradicionalmente ha propiciado una mayor identificación de este principio con la disposición del gasto público. Es evidente que, sin capacidad para determinar el destino de los recursos, nula sería la atribución de autogestión en el ejercicio de las competencias. Dos facetas (política y financiera) de una única realidad autonómica como modelo territorial del Estado.

Ahora bien, la Constitución también blinda la garantía de autonomía en cuanto a la determinación de ingresos. Es cierto que fija expresamente la relación de recursos que ostentan las CCAA (art. 157.1 CE). Pero con ello se evita cualquier intento de restricción en su reconocimiento y desarrollo legal. A la par que abre el abanico a fuentes de financiación distintas de la mera transferencia de fondos estatales, introduciendo un poder dispositivo sobre tributos propios o recargos autonómicos, pero también (como la evolución normativa ha demostrado) respecto a los impuestos cedidos.

La profusa jurisprudencia constitucional en esta materia ha dejado sentado que las CCAA ostentan competencias financieras (según la expresión utilizada en el art. 157.3 CE) para la obtención de recursos y para la aplicación de los mismos, así como para la elaboración y aprobación de sus Presupuestos³, aclarando que «autonomía financiera supone la

3 En definitiva, a estas alturas no hay duda de que la autonomía se proyecta sobre las dos versiones de la actividad financiera: la realización del gasto y la obtención del ingreso. Por lo que, siguiendo las precisiones doctrinales más autorizadas, «autonomía financiera implica, primero, la posibilidad de determinar tanto la estructura como el volumen de gasto (en consecuencia, el nivel y la composición de los servicios públicos prestados),

existencia de una Hacienda autónoma (...) que permita el ejercicio y financiación de las competencias asumidas» (Sentencias del TC 63/1986, de 21 de mayo y 183/1988, de 13 de octubre).

Avanzando un paso más, la doctrina científica⁴ ha mantenido que la autonomía de carácter financiero confiere una capacidad para ordenar jurídicamente la Hacienda autonómica y, por ende, para dictar leyes sobre sus instituciones financieras y, en especial, sobre tributos. Lo que se ha traducido en última instancia en una atribución de capacidad normativa en materia tributaria⁵. Aunque este poder tributario de las CCAA nunca va a ser ilimitado, sino que se va a ejercer dentro de los márgenes permitidos por la Constitución y las leyes (art. 133 CE).

Pues bien, desde esta perspectiva de la potestad fiscal, hay que admitir que el sistema español reconoce un mayor nivel de autonomía financiera a determinadas CCAA. Esta afirmación se aleja un tanto de la percepción doctrinal que mide la intensidad de autonomía también por la capacidad que tienen las regiones autonómicas para generar recursos que garanticen la suficiencia en la financiación de sus políticas públicas. Pero más que la disponibilidad de recursos suficientes, (aunque sea cuestión esencial para el autogobierno autonómico), va a ser el poder discrecional sobre la determinación, la regulación y el control del ingreso tributario lo que va a marcar un distinto grado de autonomía financiera en las CCAA.

Con ello, se está haciendo referencia al régimen fiscal especial que ostentan los territorios forales de Navarra y País Vasco. La disposición adicional primera de la Constitución ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales. Y aunque no se identifiquen propiamente en la Norma Fundamental, dicha condición se ha reconocido exclusivamente

y supone, segundo, capacidad para fijar el volumen de ingresos e influir en su patrón distributivo entre los ciudadanos». [JIMÉNEZ COMPAIRED, I.: «La Hacienda de la Comunidad Autónoma de Aragón», EMBID IRUJO, A., (dir.), *Derecho Público Aragonés*, El Justicia de Aragón, Zaragoza, 2008, pp. 919-1012].

- 4 GARCÍA NOVOA, C.: *Financiación autonómica y reforma del Senado*, Marcial Pons, Madrid, 2012, p. 39.
- 5 CALVO VÉRGEZ, F: *Financiación autonómica: problemas constitucionales y legales*, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2005, pág. 33.

a las regiones autonómicas citadas. Así, lo ha venido interpretando de forma constante el TC. De una forma taxativa la Sentencia 110/2016, de 9 de junio concluyó que: «la disposición adicional primera de la Constitución, que consagra la actualización de los derechos históricos de los territorios forales, únicamente puede entenderse referida al País Vasco y a Navarra, es decir, a los territorios forales así denominados tradicionalmente».

La invocación de esta norma constitucional ha sido el fundamento para que la ley orgánica de financiación autonómica (LOFCA) regulase expresamente la aplicación a dichas CCAA del sistema foral peculiar del Convenio Económico y Concierto Económico, respectivamente. Evidentemente, el razonamiento se refuerza por la preexistencia de un sistema de hacienda foral derivado de los fueros históricos de estos territorios.

La principal característica de este régimen foral, salvo por lo que se expresará en epígrafes posteriores, es que ostentan la competencia exclusiva sobre la exacción, gestión, liquidación, recaudación e inspección de todos los impuestos, salvo los derechos de importación y los gravámenes a la importación en los Impuestos Especiales, así como el Impuesto sobre el Valor Añadido. Por lo tanto, la mayoría de los impuestos de corte generalista que se exigen en estos territorios no son de titularidad estatal. Y, con el fin de compensar o financiar las cargas no asumidas por estas CCAA, en forma de competencias que sigue ejerciendo el Estado, las mismas contribuyen con la entrega a las arcas estatales de una parte de sus ingresos, que denominan cupo o aportación.

El resto de CCAA se financian a través del llamado régimen común, a salvo de algunas especialidades que afectan a Canarias, Ceuta y Melilla. La fijación constitucional del elenco recursos autonómicos encabezados por los impuestos cedidos (art. 157.1 CE)⁶ constata que su aplicación solo tenía sentido dentro de este régimen general, colocando esa primera piedra de una financiación que iba construirse a través de la LOFCA. Y aunque ciertamente los entes autonómicos tienen conferida la potestad para crear sus propios tributos (y de hecho ha habido expansión de la

6 El concepto de tributo cedido resulta ajeno al régimen de Concierto y Convenio vigente en las Comunidades forales.

imposición propia, sobre todo en materia ambiental), su importancia, principalmente en términos recaudatorios, sigue siendo muy inferior a la que ostenta la cesión de los principales impuestos de titularidad estatal.

En efecto, las CCAA de régimen común nutren sus mayores ingresos de los impuestos cedidos, convirtiéndose como expresa García-Monco⁷ en «el gran instrumento utilizado para articular la autonomía tributaria tanto desde un punto de vista cuantitativo como cualitativo». La evolución del sistema de financiación ha estado unida a una progresiva concesión de competencias a las CCAA, fundamentalmente normativas, sobre los principales impuestos cedidos, a la par que se les hacía entrega de un mayor porcentaje de los fondos recaudados en su territorio autonómico por estos impuestos.

Y es que frente a la capacidad plena que las CCAA asumieron tempranamente para elaborar, aprobar y ejecutar su presupuesto de gastos⁸, no tuvieron la misma iniciativa para garantizar su nivel de ingresos, no agotando todas las herramientas financieras a su alcance, incluida su capacidad tributaria. Era más rentable políticamente resguardarse al amparo del Estado, que siempre acudiría a cubrir sus necesidades económicas a través de los distintos mecanismos de participación en sus ingresos, como son los fondos de nivelación y solidaridad.

Así, en el inicio del Estado autonómico primó la necesidad de garantizar la suficiencia de recursos con una fuerte dependencia de las transferencias estatales. Pero a medida que iba modificándose el modelo de financiación, se fue exigiendo una mayor implicación de las autonomías en garantizar su propia financiación que redundase también en una racionalidad del gasto. Con ello, se les fue dotando de mayores competencias normativas sobre la imposición cedida pero también obligando a su efectivo ejercicio. Ello, aun teniendo en cuenta que se trató de evitar una

7 GARCÍA MONCO, A. M.: *op. cit.*, nota 5, prólogo.

8 No obstante, como indica CALVO ORTEGA, desde el Estado también se han introducido límites a la autonomía financiera de las CCAA sobre el gasto público con la aprobación de la Ley 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. (CALVO ORTEGA, R.: *La crisis de la financiación autonómica*, Aranzadi, Cizur Menor, 2015, p. 435).

tendencia política de las CCAA a aplicar únicamente beneficios fiscales, bajo la condición de no ser partícipes en alguno de los fondos estatales. De este modo, se impuso la exigencia de una corresponsabilidad fiscal de las CCAA, que en cierto modo venía a significar la concesión de mayores dosis de autonomía financiera, en tanto les iba a permitir modular o regular su nivel de ingresos, aunque no dejara de suponer, a la postre, una participación en los ingresos del Estado.

2. Los límites constitucionales a la autonomía financiera. La razón de ser de la LOFCA

Tanto la doctrina y como el TC han reiterado en múltiples ocasiones que los contornos de la autonomía financiera quedan delimitados en razón a los principios de coordinación y solidaridad, según se desprende del artículo 156 CE.

Ahora bien, estos principios no son *per se* condicionantes de determinadas formas de financiación autonómica. La Constitución deja la puerta abierta, no presupone ninguna fórmula, ni siquiera apuesta por la homogeneidad del sistema. Estos principios se convierten en el aval que habilita al Estado para adoptar decisiones, que evidentemente tienen que estar justificadas⁹, en torno a la actividad financiera de las CCAA, y especialmente a su financiación.

Ello, sin perjuicio de reseñar que el principio de coordinación ha sido erigido como el baluarte que justifica que el Estado promueva el acuerdo con las CCAA antes de adoptar medidas relacionadas con esta materia.

Ante todo, es indudable que los entes autonómicos gozan de autonomía financiera (y, por ende, tributaria) reconocida y garantizada constitucionalmente. Sin embargo, la Norma Suprema dejó sentados resortes legales decisivos para que el Estado mantenga un control en el ejercicio

9 RIBES recuerda que la labor de coordinación no puede ejercerse por el Estado de forma discrecional, con apoyo en aquella jurisprudencia constitucional que impedía medidas limitativas de la autonomía financiera de las CCAA salvo la relación directa con la consecución de objetivos de política económica y mantenimiento de la estabilidad y equilibrio económico. (RIBES RIBES, A.: *Poder normativo autonómico y tributos cedidos*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2012, p. 65).

de la misma. En primer lugar, le confirió la competencia exclusiva sobre la Hacienda general (art. 149.1.14 CE). En segundo lugar, le otorgó la potestad originaria para establecer tributos, frente a la derivada de las CCAA, sometidas no solo a la Constitución sino también a las leyes (art. 133 CE). Y, en tercer lugar, le reservó la facultad de regular las competencias financieras de las CCAA a través de una ley orgánica (art. 157.3 CE). En definitiva, se trata de herramientas legales establecidas en favor del Estado en esa labor que ha asumido de coordinación hacendística y cumplimiento de la solidaridad entre los territorios autonómicos.

Estos límites constitucionales van a ser determinantes para el desarrollo de la autonomía financiera por parte de las CCAA de régimen general. Así, todas ellas se ven sometidas a las prescripciones de la LOFCA como recoge su disposición final. En definitiva, se trata de la legislación que desarrolla la remisión del artículo 157.3 CE, cuyas disposiciones sirven de parámetro constitucional, lo que le encumbra a la categoría de norma perteneciente al bloque de constitucionalidad.

Como bien dice Jiménez Compaired¹⁰ esta ley orgánica vino a disciplinar los recursos autonómicos, pero no detalló propiamente un modelo de financiación, sino que fijó el marco para su concreción posterior en normas con rango legal. Lo cual no obsta para reconocer que las modificaciones sustanciales del modelo de financiación no han estado exentas de la consiguiente reforma de esta ley orgánica.

En cualquier caso, la LOFCA se limitó al desarrollo de unas directrices básicas y genéricas, que no han evitado los conflictos constantes entre el Estado y las CCAA en el reparto de competencias financieras. Ello explica la relevancia que se ha otorgado a la interpretación del TC para definir el contenido, el alcance y los límites de las reglas de coordinación e integración. Efectivamente, una falta de concreción o incluso de regulación, han convertido a la jurisprudencia constitucional en complemento decisivo en esta materia para suplir las carencias legales.

10 JIMÉNEZ COMPAIRED, I.: «Las relaciones financieras de la Comunidad Autónoma con el Estado», BERMEJO VERA J.; LÓPEZ RAMÓN, F. (dir.), *Tratado de Derecho Público Aragónés*, Civitas, Madrid, 2010, pp. 994-995.

3. El papel del Estatuto de Autonomía en las competencias financieras de la Comunidad Autónoma

El Estatuto de Autonomía es la norma institucional básica de las CCAA a tenor de lo dispuesto en el artículo 147 de la CE. Este precepto recoge el contenido esencial del Estatuto, conformado por las competencias asumidas dentro del reparto establecido en la Constitución, además de las bases para el traspaso de los servicios dimanantes de las mismas.

Dentro de las competencias materiales recogidas en el artículo 148 no figura propiamente ni la Hacienda autonómica, ni menciona el régimen jurídico de la financiación autonómica. Únicamente en otro precepto ya mencionado (art. 157.3 CE) se utiliza la expresión «competencias financieras» atribuidas a las CCAA en referencia a los recursos disponibles. El TC resuelve la cuestión amparándose en el carácter instrumental de las mismas, como medio necesario para ejecutar las competencias materiales conferidas. Refiere en la Sentencia 14/1986, de 31 de enero, que «aun sin manifestación expresa incluida en el art. 148 de la C.E., del espíritu de su conjunto normativo se desprende que la organización de su Hacienda es no tanto una competencia que se reconoce a las Comunidades Autónomas, cuanto una exigencia previa o paralela a la propia organización autónoma».

En realidad, lo expuesto supra no es más que una prueba del difícil equilibrio que supone reconocer la autonomía en materia financiera, pero a la vez no querer perder el timón sobre la regulación de la financiación autonómica, evitando que cada CCAA pudiera crear unilateralmente su propio sistema financiero. No cabe duda que una reflexión sobre la Constitución obliga a situarse en el momento incipiente en el que fue aprobada, donde todo estaba por hacer, pero pueden seguir latentes las consecuencias de lo sumamente precavida que fue la Norma fundamental al no recoger expresamente la materia hacendística dentro del elenco expreso de competencias autonómicas, ni siquiera como competencia concurrente. Es verdad que siempre quedaba la posibilidad de la asunción estatutaria vía cláusula residual, conforme al artículo 149.3 de la CE, pero no sería el caso. Habría que esperar a la interpretación constitucional.

Unido a ello, llevan razón quienes advierten que, también en este ámbito, el Estatuto de Autonomía va a tener la prevalencia que le permite el

principio de competencia, y no la jerarquía que le otorga su condición de ley orgánica¹¹. Esto no quiere decir que los Estatutos no tengan un cometido esencial en el desarrollo de la actividad financiera de su CCAA, no en vano la propia LOFCA les reconoce esa importancia en su primer artículo cuando establece que «La financiación de las Comunidades Autónomas se regirá por la presente Ley Orgánica y por el Estatuto de cada una de dichas comunidades».

Pero cabe mostrar conformidad con la doctrina más autorizada cuando defiende que la norma fundacional autonómica puede complementar y desarrollar la financiación de la CCAA siempre que lo haga dentro del sistema general previsto en la LOFCA¹². Se ha venido interpretando que la Constitución atribuye al Estado el cometido de diseñar el régimen de la financiación autonómica. Y ciertamente así se puede deducir de lo establecido en el artículo 157.3 CE, pero también de la competencia exclusiva que tiene conferida sobre la Hacienda General.

En definitiva, la regulación propia estatutaria va a conformar junto con la LOFCA (y sus normas de desarrollo) el régimen jurídico de la financiación autonómica. Y, por lo tanto, el Estatuto puede albergar las particularidades legales que derivan de su autonomía financiera en tanto no vulnere los cauces básicos previstos en la ley estatal.

Una última cuestión habría de suscitarse, ¿respetando esta norma básica, el Estatuto podía legislar unilateralmente sobre todas las competencias financieras que le reconoce la Constitución? Si nos ceñimos al ámbito tributario, las posibilidades se tornan mayores en aquellos tributos de titularidad autonómica (pese a que nunca hubieran podido sustraerse de las importantes limitaciones que en tributación propia derivan de la CE y la LOFCA) o de los recargos previstos en el artículo 12 de la LOFCA. Pero sobre los recursos que siguen siendo estatales, como los impuestos

11 JIMENEZ COMPAIRED, I.: *La imposición propia de las Comunidades Autónomas*, Estudios Jurídicos, Madrid, 1994, p. 319.

12 JIMÉNEZ COMPAIRED, I.: «La hacienda de la Comunidad Autónoma de Aragón», EMBID IRUJO, A., *Derecho Público Aragonés*, El Justicia de Aragón, Zaragoza, 2014, pp. 935-936.

cedidos, ninguna regulación propia y distinta podía introducir el Estatuto fuera de los márgenes conferidos en las leyes específicas de cesión.

El carácter preeminente de la LOFCA no empece para que su disposición final dejase la impronta de norma integradora, al imponer que su interpretación se armonizara con las normativas estatutarias. Y este afán legal de integrar las normas que conforman el bloque de constitucionalidad (LOFCA y Estatuto de Autonomía) se constata en la labor del TC, como ocurre en la Sentencia 31/2010, de 28 de junio. Esta resolución va a mantener la validez de muchos de los artículos del Estatuto de Cataluña en materia de financiación, pero los va a dotar de una única interpretación posible. Es decir, se consideran preceptos constitucionales siempre que se apliquen en función del alcance y sentido que se les confiere en sus fundamentos de derecho. Ciertamente que esta perspectiva armonizadora ha sido muy criticada por más de un voto particular que atisban un argumento forzado, que sobrepasa las funciones del órgano resolutor.

Pese a la prudencia mantenida por el TC, evitando confrontar abiertamente ambas normativas, no podemos llevarnos a engaño, cuando no ha sido posible resolver la divergencia, ha prevalecido dicha ley estatal sobre la norma estatutaria. La Sentencia 68/1996, de 18 de abril añadió la explicación a dicha prioridad, presentando a la LOFCA como la garantía legal de una mínima homogeneidad en el sistema de financiación autonómica.

Ya se ha apuntado que no solo esta ley estatal viene a condicionar el contenido financiero del Estatuto. También las normas de desarrollo de la LOFCA, como lo es la vigente Ley 22/2009, de 18 de diciembre, vinieron a conformar y, por ende, a imponer un modelo de financiación que rige en todas las CCAA de régimen común y, por lo tanto, también en Aragón. Ciertamente que este modelo legal se ocupa de competencias del Estado como son la cesión de impuestos generales y el reparto de los fondos de solidaridad y nivelación. Sea como fuere, como resultado del principio de competencia o por tratarse de una norma general de la que deriva el alcance y condiciones de la posible cesión¹³, nulas aportaciones podían

13 Refiere CALVO VÉRGEZ *que* «una Comunidad Autónoma no puede por tanto dotar de objeto y contenido al tributo cedido, con independencia de que éste haya sido asumido estatutariamente como integrante de su Hacienda». (CALVO VÉRGEZ, F.: *op. cit.*, nota 4, p. 121).

hacerse a nivel estatutario que no se enmarcaran en sus previsiones legales. Todo ello, sin perjuicio de que se asuma la cesión de competencias en virtud de precepto expreso del Estatuto, que no deja de ser una exigencia legal (art. 10.2 LOFCA).

III. LA NORMA ESTATUTARIA SOBRE EL ACUERDO BILATERAL ECONÓMICO-FINANCIERO CON EL ESTADO

Sentadas las bases del régimen general de financiación y la relación entre las normas que conforman las mismas, estas van permitir interpretar el encaje del artículo 108 del EAAr dentro de este marco jurídico, así como su aplicación en connivencia con el mismo. Con todo, en este apartado no se olvidará la comparativa con otras regulaciones autonómicas, ni alguna reflexión sobre cumplimiento del precepto o sobre la dimensión que puede alcanzar el acuerdo financiero.

1. La previsión del acuerdo financiero en el Estatuto de Autonomía

El contenido del artículo 108 EAAr no tiene reflejo en una norma equivalente en las leyes estatales de financiación, lo que le confiere ese carácter propio y singular dentro del desarrollo de la autonomía financiera en esta Comunidad. Refiere Calvo Ortega¹⁴ que «en un sistema competencial como el que fundamenta la organización del Estado español la limitación de la financiación a las competencias atribuidas constituye una exigencia lógica, sin perjuicio del reconocimiento de las singularidades de cada entidad territorial y su financiación en la medida que corresponda».

Se ha aludido anteriormente como las sucesivas reformas de los modelos de financiación del régimen general han sido siempre el resultado del debate y el acuerdo entre el Estado y las Comunidades Autónomas. Si los primeros modelos de financiación se modificaron a partir de un acuerdo aprobado en el CPFF que era publicado directamente en el Boletín Oficial del Estado (a salvo de algún reflejo en leyes presupuestarias), las reformas de 2001 y 2009 han mantenido el mismo procedimiento de facto, con la previa negociación a nivel estatal y autonómico, para lograr la ma-

14 CALVO VÉRGEZ, F.: *op. cit.*, nota 9, p. 425.

yoría o anuencia reflejada en el acuerdo adoptado en el órgano. Además, en estos últimos casos se procedió seguidamente a la modificación de la legislación estatal, pero respetando cada uno de los puntos alcanzados¹⁵.

La LOFCA y sus normas de desarrollo no recogen explícitamente este procedimiento consensuado, que ha precedido siempre a la iniciativa legislativa. Estos trámites iniciales se han asumido y aplicado en virtud del principio de coordinación en materia fiscal y financiera, incluso del respeto a la lealtad institucional, bajo unas funciones genéricas que se atribuyen al CPPF en el artículo 3 LOFCA. Dicho esto, no parece éste el foro adecuado para tratar los efectos de la omisión, aunque no es difícil entrever que puede servir de refuerzo a la preponderancia estatal en un momento dado. En cualquier caso, habrá quien entienda zanjada la cuestión por la jurisprudencia constitucional, cuando ha recogido textualmente: «hemos afirmado que las decisiones que afecten a la suficiencia financiera de todas las Comunidades Autónomas han de ser tomadas en el seno de órganos multilaterales, aunque ello no impide la actuación específica y complementaria de los órganos bilaterales de cooperación» (STC 31/2010, de 28 de junio FJ 135)¹⁶.

15 Baste leer la exposición de motivos de la Ley 22/2001 de 27 de diciembre y el Preámbulo de la Ley 22/2009, de 18 diciembre. En este último caso se refiere que: «como culminación de un largo proceso en el que se ha producido un intenso debate entre el Estado y las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía, el Consejo de Política Fiscal y Financiera de las Comunidades Autónomas, en su reunión de 15 de julio de 2009, ha adoptado, a propuesta del Gobierno de la Nación, el Acuerdo 6/2009, de reforma del Sistema de Financiación autonómica y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía cuya puesta en práctica exige llevar a cabo una serie de reformas legales».

16 Sin perjuicio de las reiteradas apelaciones de la doctrina científica que proponen al Senado como sede de la adopción de cualquier modificación en la materia, cabe seguir advirtiendo que la ley estatal no recoge explícitamente la previa consulta, negociación y, en su caso, acuerdo con las CCAA sobre medidas atinentes a su financiación. Porque tampoco se impone expresamente entre las competencias legales del CPPF (recogidas en el artículo 3 de la LOFCA) una intervención imperativa para cualquier modificación o reforma de su modelo financiero. No debería bastar la cláusula residual del art. 3.2 h) de la LOFCA, por mucho que se entienda que la financiación va a requerir siempre una actuación coordinada. Tampoco puede colmar la laguna una mera mención a «la puesta en consideración», como refiere la disposición adicional séptima de la Ley 22/2009. Y confiar todo a la interpretación constitucional sobre principios constitucionales, supone desconocer la legítima variación de criterio. Por lo que no tendría que considerarse innecesaria, al menos, una revisión de las competencias del CPPF, que incluya el examen

Es evidente que el Estatuto de Autonomía de Aragón acoge entre sus disposiciones la suscripción de un acuerdo previo como base de la evolución autonómica en materia de financiación. Y con ello, viene a asumir expresamente un previo procedimiento consensuado que, en definitiva, ha precedido todas y cada una de las reformas legales de la financiación autonómica. Pero evidentemente lo hace desde la perspectiva de sus intereses y, por ende, acotando el ámbito a la relación bilateral con el gobierno central.

No puede sostenerse que una previsión estatutaria que institucionalice la vía paccionada como cauce para concretar la financiación en Aragón contradiga el marco jurídico del régimen común. No es dable señalar una norma concreta que suponga impedimento legal para ello. Cualquier condicionante que se quiera añadir, en su caso, provendrá de la proyección de criterios interpretativos (aunque algunas interpretaciones puedan adquirir un valor significativo si proceden del Tribunal que tiene encomendada esta labor).

2. La Comisión Mixta de Asuntos Económicos-Financieros Estado-Aragón

La Comisión Mixta es el órgano encargado de formalizar el acuerdo financiero en los términos expresados en el artículo 108 EAAR. Además, se le atribuye legalmente la función del seguimiento posterior del acuerdo. Su regulación se halla en el precepto siguiente (art. 109), que define a la Comisión Mixta como un órgano bilateral de relación entre ambas Administraciones en las materias específicas aragonesas y dentro del marco establecido en la LOFCA.

El apartado segundo del citado artículo 109 enumera sus funciones específicas, aunque previamente ha aclarado cuál es su cometido genérico, cuando refiere que «le corresponde la concreción, desarrollo, actualización, seguimiento y adopción de medidas de cooperación en relación con el sistema de financiación, así como las relaciones fiscales y financieras entre ambas Administraciones».

y aprobación de las propuestas de reforma que afecten al sistema o modelo de financiación. Y no se vislumbra obstáculo para ello si se prescinde del carácter vinculante.

Tradicionalmente las Comisiones Mixtas han tenido una labor decisiva en el acuerdo previo a la aprobación de la ley específica de cesión de impuestos estatales a cada Comunidad Autónoma, con el fin de concretar el alcance y condiciones que luego se verían reflejados en dicha norma legal. Y ciertamente la exigencia de este acuerdo en Comisión Mixta figura en las propias normas estatutarias, y por supuesto, en nuestro Estatuto en su disposición adicional segunda relativa a los tributos cedidos. El apartado tercero de la misma establece que: «El alcance y condiciones de la cesión se establecerán por la Comisión Mixta, que, en todo caso, los referirá a rendimientos en Aragón. El Gobierno del Estado tramitará el acuerdo de la Comisión como proyecto de ley».

Desde esta perspectiva, la doctrina científica, entre la que cabe destacar a Calvo Vérguez¹⁷, ha considerado que «este acuerdo constituye una especialidad procedimental que afecta al trámite previo de la iniciativa de un Proyecto, el cual habrá de tramitarse posteriormente en las Cortes como Ley ordinaria». Bien es cierto que este autor termina añadiendo que, pese a lo preceptivo del trámite, no tiene carácter vinculante respecto a la potestad legislativa. La jurisprudencia ha hecho lo propio apelando a los principios de cooperación y lealtad a propósito de esta labor de la Comisión Mixta, afirmando que: «entronca con un principio inherente de colaboración y lealtad constitucional, que postula la adopción de procedimientos de consulta, negociación o, en su caso, la búsqueda del acuerdo previo, para la concreción normativa de temas de tanto relieve respecto a la puesta en marcha del Estado de las Autonomías» (STC 181/1988, 13 octubre, FJ 4º).

Ahora bien, el acuerdo bilateral que debería formular la Comisión Mixta en el marco del artículo 108 EAAr no se corresponde propiamente con el que menciona o deriva de la citada disposición adicional segunda (y que entroncaría con la función recogida en el art. 109.2.a EAAr)¹⁸. No obs-

17 CALVO VÉRGEZ, F.: *op. cit.*, nota 5, p. 141.

18 El Informe del Justicia de Aragón sobre el Sistema Español de Financiación Autonómica y su relación con los Estatutos de Autonomía. Los artículos 108 y 107.5 del Estatuto de Autonomía de Aragón, de fecha 23 de septiembre de 2009, sostuvo, incluso, que: «es obvio que este tipo de acuerdos bilaterales tiene un objeto distinto al resto que puede adoptar –en el ejercicio de las funciones que se le atribuyen– la Comisión Mixta de Asuntos Económicos-Financieros establecida en el artículo 109 EAAr».

tante, no parece tan sencillo desvincular los supuestos, cuando aquel pacto bilateral tiene como objeto legal concretar los recursos autonómicos, y entre ellos, la participación territorializada en los tributos generales. La indefinición conceptual y la parca regulación del primer precepto no contribuyen a una plena separación de dos cometidos distintos (aunque la finalidad subyacente sea diferente).

Por otro lado, cabe recordar que las Comisiones Mixtas paritarias, sobre todo en la etapa transitoria, tuvieron un papel esencial recogido en la propia LOFCA (disposición transitoria primera). García Novoa recuerda que la financiación autonómica basada en el traspaso de fondos estatales se pactaba en estas Comisiones bilaterales¹⁹. Efectivamente, este órgano de cooperación también serviría para dar cumplimiento al artículo 13 de la LOFCA en su redacción original, y, por ende, para acordar el porcentaje de participación en la recaudación de los impuestos estatales no cedidos en razón a unas variables objetivas, entre las que figuraba el coeficiente de esfuerzo fiscal en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (IRPF). Esto constata la fuerte dependencia que existía en las etapas iniciales en relación a las transferencias estatales, esenciales para cubrir las necesidades de gasto autonómico.

Con la reforma operada por la Ley 7/2001, 27 de diciembre se modificó ampliamente el precepto 13 LOFCA, quedando relegada la intervención de la Comisión Mixta a determinar el valor inicial del Fondo de Suficiencia Global de cada Comunidad Autónoma. Lo cual tenía todo el sentido a la vista de las mayores cotas de cesión impositiva que se iba confiriendo a las autonomías para cubrir su financiación.

Pues bien, la primera versión de nuestro Estatuto (aprobado por Ley Orgánica 8/1982, de 10 de agosto) incluía en el artículo 49 una regulación muy similar a la originaria del artículo 13 de la LOFCA. Lo que podía suscitar la duda de si la supresión de la redacción inicial del precepto estatal, pudo estar en el trasfondo de una norma como el artículo 108 EAAr en un intento de no perder capacidad de negociación. Pero nada tuvo que ver esta situación.

19 GARCÍA NOVOA, C.: *op. cit.*, nota 4, p. 119.

Hay que tener presente que la regulación del artículo 108 EAAr es reproducción exacta del artículo 48 del anterior Estatuto, introducido por la reforma de la Ley Orgánica 5/1996, de 30 de diciembre. Y precisamente en esta reforma se conservaba textualmente el mencionado artículo 49, salvo por una coetilla inicial que decía «sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior». Lo que daba buena cuenta de que el contenido de la negociación bilateral contemplada en este último precepto tenía que ser diferente al acuerdo que la Comisión Mixta debía adoptar ex el artículo 48.

Evidentemente la modificación radical del artículo 13 LOFCA en los términos expresados, se tradujo en la eliminación de un precepto similar al artículo 49 en la vigente reforma del Estatuto de Autonomía. Ya sabemos que no ocurrió lo mismo con el artículo 48, que se mantuvo con el mismo tenor literal en el precepto actual.

Toda la explicación esgrimida nos ayuda a comprender mejor cuáles pueden ser los contornos concretos de este acuerdo bilateral dentro del contenido general que traza el Estatuto, relativo a la concreción de los recursos autonómicos, y especialmente respecto de la participación territorializada en los tributos generales y de las condiciones en las que pueden establecerse los recargos previstos en el artículo 12 de la LOFCA. Aunque como indica JIMÉNEZ COMPAIRED²⁰ la mención a los mismos parezca más propio de modelos autonómicos anteriores a 1997.

En cualquier caso, es claro que este objeto o contenido genérico del pacto, que se describe en el art. 108 EAAr, debe encajar entre las funciones actuales que ostenta la Comisión Mixta. *A priori* no habría que advertir obstáculo para ello, dada la amplitud con la que se expresa el artículo 109 del EAAr. Sin embargo, la cuestión surge respecto al alcance que puede adquirir un acuerdo de este órgano de cooperación bilateral en esta materia. Y aquí es donde no puede desconocerse la interpretación constitucional que ha venido a delimitar el campo de actuación de la Comisión Mixta.

El TC ha sostenido que dicha actuación de la Comisión no puede ser excluyente de la toma de decisiones en el CPPF como órgano coordinador

20 JIMENEZ COMPAIRED, I.: *op, cit*, nota 11, p. 1001.

de carácter multilateral. Y el planteamiento deriva fundamentalmente de la ya aludida Sentencia 31/2010, que vino a pronunciarse sobre diversos preceptos cuestionados del Estatuto catalán.

De la lectura de dicha resolución no se desprende una falta de legitimidad del órgano de cooperación bilateral para tratar cuestiones de suficiencia financiera. En el buen entendimiento, como explica el Tribunal, de considerar que la suficiencia financiera se garantiza mayormente a través de los impuestos cedidos y otras participaciones en ingresos del Estado. Lo que ocurre es que, aunque vendría a admitir esta posibilidad, a su vez restringe las funciones que puede ejercer la Comisión en estos casos.

Y es que la Sentencia defiende un carácter complementario en la labor de la Comisión respecto a los acuerdos concernientes a la suficiencia financiera, que considera deben adoptarse de forma multilateral, en el seno del CFFF. Para ello, insiste en que la intervención de la Comisión no puede impedir ni restringir la capacidad de mecanismos multilaterales en materia de financiación, ni vulnerar la LOFCA, ni desconocer las competencias estatales sobre dichos impuestos cedidos.

Esto le llevará a presentar a la Comisión Mixta como un «instrumento para propiciar la integración de las posiciones del Estado y de la Comunidad Autónoma correspondiente, bien porque los asuntos requieran un tratamiento específico, bien porque facilite la preparación de los acuerdos a adoptar en el seno de órganos multilaterales, o bien, incluso, porque permita la deliberación común sobre la aplicación en la Comunidad (..) de las decisiones o acuerdos adoptados por el Estado o por los órganos multilaterales competentes al efecto» (STC 31/2010, FJ 135).

Se advierte que muchos de estos argumentos sirven al TC para declarar la constitucionalidad de un precepto similar al artículo 109.2 a) de nuestro Estatuto, cuando se reconoce que la Comisión Mixta puede acordar cuestiones como el alcance y condiciones de la cesión de tributos de titularidad estatal y, especialmente, los porcentajes de participación en el rendimiento de los tributos estatales cedidos parcialmente. Y, en definitiva, este era uno de los cometidos que hemos tratado supra, precisamente para desmarcarlo del artículo 108 EAAr. Sin embargo, no debemos llevarnos a engaño, estas limitaciones interpretativas del TC dan buena

cuenta del margen de maniobra que se confiere a las Comisiones Mixtas para negociar y acordar determinadas materias.

Solo cabría añadir un matiz. Y es que la coherencia lleva a entender que una limitación funcional de la Comisión en favor del acuerdo multilateral, solo tendría sentido (o razón de ser) si las cuestiones tratadas sobre los recursos autonómicos, y más especialmente sobre la participación en ingresos estatales o sobre las condiciones relativas a los recargos, afectasen a intereses compartidos y, por ende, a la financiación autonómica del resto de CCAA.

3. Los regímenes forales de carácter paccionado

En epígrafes precedentes quedo aclarado que País Vasco y Navarra gozan de un régimen especial de financiación amparado en los derechos históricos que les reconoce la disposición adicional primera de la Constitución²¹. En las normas institucionales de ambas Comunidades se fijaron los principales rasgos de su sistema foral de financiación basado en el Concierto Económico o Convenio Económico, respectivamente. Ambos regímenes son similares, pero no idénticos (dado que el sistema en el País Vasco confiere las competencias sobre los tributos concertados a las instituciones de las tres provincias vascas).

De esta manera, tanto el artículo 41 del Estatuto de Autonomía del País Vasco y como el artículo 45 de la Ley Orgánica de Reintegración y Mejora del Fuero de Navarra proclaman la potestad de los territorios forales para mantener, establecer y regular su régimen tributario. A tal fin, se promulgaron las correspondientes legislaciones que regulan ambos regímenes forales, estando actualmente vigentes la Ley 12/2012, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico en la Comunidad Autónoma del País Vasco y la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

21 La STC 76/1988, de 26 de abril, explica detalladamente los antecedentes que entiende son la razón de ser a los derechos históricos reconocidos únicamente a estos territorios forales.

Pues bien, cabe referir que ambas legislaciones tendrían la condición de leyes paccionadas, porque precisamente los sistemas que regulan, tanto el Concierto vasco como el Convenio económico, son regímenes pactados previamente entre la Comunidad Autónoma y el Estado, para posteriormente proceder a su ratificación, mediante artículo único, por ley aprobada en las Cortes Generales. Y lo realmente reseñable es que el propio ordenamiento jurídico ha asumido explícitamente esta condición paccionada sin atisbar ningún reparo sobre su legalidad. Es más, será la habilitación de los Estatutos de Autonomía los que avalen este proceso pactista.

Lo expresa abiertamente el referido artículo 45 de la norma institucional navarra, cuando dice que «dada la naturaleza paccionada de los Convenios Económicos, una vez suscritos por el Gobierno de la nación y la Diputación, serán sometidos al Parlamento Foral y a las Cortes Generales para su aprobación mediante ley ordinaria».

La jurisprudencia constitucional ha refrendado la legitimidad del proceso, reconociendo el carácter consensuado como un distintivo esencial de estos regímenes forales. Así, la Sentencia 76/1988, de 26 de abril es buen ejemplo de ello cuando refiere que: «no puede desconocerse que, históricamente, la determinación de las aportaciones de las Haciendas Forales a la estatal ha venido realizándose mediante el sistema de conciertos, que implica un elemento acordado o paccionado, integrante del núcleo del régimen foral (...) y que constituye, por tanto, parte del contenido mínimo de la garantía institucional de ese régimen, en cuanto que su desaparición supondría la de un factor esencial para que pudiera reconocerse pervivencia de la foralidad». Y, en este mismo sentido se pronuncia la Sentencia 179/1989, de 2 de noviembre respecto al Convenio Económico navarro: «Desde los inicios del sistema de Convenio Económico, en el procedimiento de su elaboración y aprobación se han distinguido dos fases: por una parte, una fase de negociación entre la Diputación Foral y el Gobierno de la Nación, que se plasmaba en un texto acordado por ambas partes; y, en segundo lugar, la prestación de fuerza normativa a este texto por parte del Estado mediante el instrumento normativo correspondiente».

La peculiaridad añadida es que cualquier reforma de ambos regímenes forales debe seguir el mismo procedimiento consensuado establecido para

su aprobación. En el caso del Concierto Vasco, la normativa recoge que será la Comisión Mixta quien deba proceder a acordar la modificación del concierto económico [art. 62 a) de la Ley 12/2012, de 23 de mayo].

Y el mismo trámite previo paccionado está establecido para la fijación del cupo o aportación que debe ingresarse en las arcas estatales. En el caso del Concierto Vasco, será la Comisión Mixta la encargada de acordar la cifra y su actualización. Así se recoge en el artículo 50 de la Ley 12/2012: «cada cinco años, mediante ley votada por las Cortes Generales, previo acuerdo de la Comisión Mixta del Concierto Económico, se procederá a determinar la metodología de señalamiento del cupo que ha de regir en el quinquenio, conforme a los principios generales establecidos en el presente Concierto, así como a aprobar el cupo del primer año del quinquenio». Una regulación similar se contempla para el caso del Convenio Económico navarro (art. 59 de la Ley 28/1990).

Por lo tanto, en los territorios forales va ser la adopción de un acuerdo bilateral de carácter económico con el Estado el que determine en cada momento el modelo especial aplicable (además de otros aspectos fundamentales respecto al mismo), para posteriormente proceder a su ratificación formal en ley estatal de artículo único, incorporando el texto pactado o acuerdo bilateral como Anejo a la propia norma. Y lo determinante es que este íter procedimental viene marcado desde los propios Estatutos de Autonomía de estas Comunidades y refrendado en los correspondientes acuerdos plasmados en las leyes que desarrollan su régimen especial.

4. La dimensión financiera del acuerdo bilateral.

Se ha mencionado que la norma vigente es reproducción exacta del artículo 48 del Estatuto derogado de 1996. Por lo que conviene hacer mención a la génesis de esta previsión estatutaria para constatar si el alcance pretendido en origen es susceptible de materializarse a través de un acuerdo bilateral. O si, por el contrario, las pretensiones iniciales tendrán que reconvertirse, sin solución de retorno, a un planteamiento mucho más limitado.

Lo primero que debe aclararse es que el precepto original se introdujo en el Estatuto aragonés como emblema de su foralidad, a la que nunca

se ha querido renunciar. Así consta en las sucesivas versiones estatutarias, incluido el actual Estatuto, cuya disposición adicional tercera señala que «la aceptación del régimen de autonomía que se establece en el presente Estatuto no implica la renuncia del pueblo aragonés a los derechos que como tal le hubieran podido corresponder en virtud de su historia, los que podrán ser actualizados de acuerdo con lo que establece la disposición adicional primera de la Constitución».

Pues bien, para entender el prisma con el que fue concebida la norma en origen, se puede seguir el panorama descrito por JIMÉNEZ COMPAIRED²², sobre la intensa modificación que sufrió la redacción primigenia y los movimientos que, a nivel político, se sucedieron en aquel momento. Solo en la comparativa del texto inicial salido de las Cortes aragonesas²³ y el que finalmente vio la luz (tras las enmiendas operadas) con la aprobación del Estatuto en las Cortes Generales, se puede constatar que las aspiraciones autonómicas iniciales iban en la línea de incorporar un sistema más acorde con las Haciendas forales existentes en los territorios vasco y navarro.

Pero como el propio autor recuerda, la legislación vigente (y, añadido, la abundante interpretación constitucional sobre la cuestión) impide extender un régimen específico que solo se establece en favor de aquellos territorios a los que se reconoce como históricos. Y no hay que olvidar que cualquier impulso autonómico siquiera para actualizar o proclamar los derechos históricos de otras Comunidades (véase Cataluña o Aragón) ha sido abortado por el TC (STC 31/2010, 28 de junio y STC 158/2019, 12 de diciembre). Evidentemente el ordenamiento jurídico evoluciona,

22 JIMÉNEZ COMPAIRED, I.: *op. cit.*, nota 11, pp. 998-1001.

23 El texto original era el siguiente: «Previo acuerdo de las Cortes de Aragón, aprobado por dos tercios, la Diputación General podrá recabar al Estado la suscripción de un convenio para regular las respectivas relaciones fiscales y financieras a través del establecimiento de un sistema de financiación autonómico, que comporte la participación territorializada de Aragón en los tributos generales no cedidos, las condiciones para la aprobación de recargos sobre tributos del sistema fiscal general o cualquier otro instrumento económico y financiero que garantice un régimen justo, automático y no rescindible unilateralmente, que podrá ser periódicamente revisado de mutuo acuerdo. El citado sistema de financiación deberá tener en cuenta el esfuerzo fiscal de Aragón, tanto en los impuestos generales sobre la renta personal y el consumo, como en la concreción de su déficit público, y atenderá singularmente a los criterios de corresponsabilidad fiscal y solidaridad interterritorial».

como progresa la sociedad y la voluntad política, pero, hoy por hoy, sigue siendo más quimera que realidad la extensión del régimen foral a otras CCAA.

Es por ello que, desde hace un tiempo, las tornas cambiaron a una visión del artículo 108 EAAr como cauce para introducir singularidades o medidas de financiación específicas dentro del régimen general o, lo que es lo mismo, como vía de negociación para complementar el modelo de financiación aplicable en Aragón. De esta forma se expresó el Dictamen elaborado por la Comisión especial creada en el seno de las Cortes de Aragón para el estudio sobre el *nuevo sistema de financiación autonómico*, que fue publicado 18 de junio de 2018²⁴, y en el cual se dice: «Puesto que la experiencia práctica de más de treinta años de hacienda autonómica ha demostrado que, aun predominando un modelo de relaciones financieras con el Estado por parte de las comunidades autónomas de régimen común basado en la multilateralidad, han sido posibles ciertas especialidades, desde Aragón seguimos reclamando un acuerdo bilateral con el Estado. Esta Comisión Especial entiende que las singularidades aragonesas aconsejan poner en marcha ya el artículo 108 del Estatuto de Autonomía, que contempla la posibilidad de un convenio bilateral económico-financiero con el Estado complementario dentro del régimen común de financiación».

Con todo, se advierte un planteamiento más teórico que eficaz, para tratar de esquivar los impedimentos que han venido tejiéndose desde la interpretación constitucional, que para reforzar la efectividad del precepto. La premisa es lograr un acuerdo bilateral que, sin excluir la multilateralidad en las relaciones con el Estado, complemente los ingresos tributarios que derivan de la aplicación del régimen común, amparándose en las especialidades introducidas en el modelo de régimen común por las CCAA.

Lo que ocurre es que no es tan sencillo constatar especialidades autonómicas dentro del régimen general, más allá de lo que es un desarrollo legítimo de las capacidades normativas conferidas en la cesión de los impuestos estatales o asumidas legalmente en la tributación propia. Es cierto que principalmente la potestad tributaria delegada en la cesión de

24 Boleín Oficial de las Cortes Generales núm. 255, de 18 de junio de 2018.

impuestos se ha traducido en una normativa autonómica dispar dentro de las CCAA de régimen común, provocando una falta de la uniformidad en las regulaciones autonómicas (a la vez que ha despertado la sensación de desigualdad entre los territorios). Sobre todo, esta situación se advierte respecto de impuestos cedidos totalmente como el Impuesto de Sucesiones y Donaciones o Impuesto de Patrimonio. Pero esta divergencia normativa (que no es propiamente una especialidad) es consecuencia de las mismas competencias conferidas a todas las CCAA dentro del régimen general. Y, por lo tanto, no es comparable con un incremento de vías de financiación que no derivan del modelo homogéneo aplicable en el régimen común.

En algún momento se ha traído a colación por la doctrina²⁵ que no siempre los modelos de financiación vigentes se aplicaron a todas las CCAA de régimen general. Y ciertamente la reforma llevada a cabo en 1997 permitió, como uno de los puntos del acuerdo alcanzado en el CPFF, que tres Comunidades mantuvieran vigente el modelo anterior. Esta situación fue el resultado de una previsión expresa que se ha mantenido en otros Acuerdos que han precedido a las reformas acometidas, introduciendo la aplicación subsidiaria de las nuevas medidas de financiación. Pero esto tiene una lectura que no puede pasarse por alto: las Comunidades que se apartaron del modelo aprobado mantuvieron voluntariamente menos competencias sobre los tributos cedidos, teniendo en cuenta que la nueva reforma supuso la primera cesión a las CCAA de la parte de la recaudación de IRPF devengada en su territorio.

Volviendo al contenido del artículo 108 del EAAR, este incluye un esbozo de lo que sería el objeto del acuerdo financiero. Y aunque menciona la concreción de los recursos autonómicos en general, el interés principal es otro, desde el momento que destaca las participaciones territorializadas de los tributos generales y las condiciones para establecer recargos sobre impuestos estatales. Pues bien, respecto de una mayor participación en tributos estatales podría entresverse una alternativa de complemento del régimen vigente. Pero respecto de los recargos sobre impuestos estatales, no suponen una vía complementaria al sistema común, cuando abiertamente se incluye la posibilidad de su establecimiento por propia

25 JIMENEZ COMPAIRED, I.: *op. cit.*, nota 11, pp. 1002-1003.

iniciativa de la Comunidad (art. 12 LOFCA) y sin necesidad de contar con la voluntad estatal²⁶, aunque pueda resultar conveniente una coordinación con la regulación estatal, porque en definitiva se puede ver afectada la base imponible o la cuota del impuesto.

En cualquier caso, se atisba cierto contrasentido, cuando el propio precepto admite que el acuerdo bilateral debe hacerse en el marco de la LOFCA y normas de desarrollo. En realidad, supone el reconocimiento a las limitaciones legales. Cualquier aumento de cesión en el porcentaje de lo recaudado en el territorio sobre impuestos que ya están cedidos (IRPF, IVA o Impuestos Especiales) o cualquier participación en el rendimiento de aquellos otros no cedidos que se devenguen en el territorio, como el Impuesto de Sociedades, siempre va a requerir de una reforma de las leyes estatales referidas.

Lo cual no obstaculiza para que se defienda que la propuesta de modificación de la financiación autonómica (en toda la extensión que pueda implicar la reforma) puede y debe ser objeto de las reuniones entre el Estado y la Comunidad Autónoma en el marco de la cooperación bilateral (Comisión Mixta) y en cumplimiento del artículo 108 del EAAr. Aunque no haya más remedio que admitir que seguramente sus deliberaciones y acuerdos terminarán a expensas de lo que pueda ventilarse y decidirse en el seno del CPFF. Es más, habida cuenta que los acuerdos del CPFF solo tienen reconocida la condición de recomendación, al menos en apariencia legal (art. 5 de su Reglamento de Régimen Interior), habrá que admitir que al final será la voluntad legislativa estatal la que propicie la evolución de mayores cotas de autonomía financiera.

5. Una reflexión en torno al cumplimiento del artículo 108 EAAr

Los términos en los que se expresa el precepto, objeto de estudio, se alejan de cualquier atisbo de aplicación potestativa o de sujeción facultativa respecto de quienes se presentan como obligados a su cumplimiento.

26 Salvo que se pretenda la aplicación de un recargo autonómico fuera de los límites establecidos en la LOFCA, es decir, sobre tributos excluidos o pretendiendo una deducción de la tarifa del impuesto recargado.

Y ciertamente se trata de una disposición incluida en el Estatuto de Autonomía que es la norma institucional básica de la comunidad y que, por ende, forma parte del ordenamiento jurídico español y, además, del bloque de constitucionalidad. Con esto, no parece necesario tener que recordar que ha pasado el trámite del debate, enmiendas y aprobación por las Cortes Generales. Por lo tanto, no debería negarse su fuerza como norma obligatoria (*ius cogens*).

Tampoco se advierten razones de peso que permitan apelar al principio de competencia para poner en tela de juicio la inclusión de la norma. A mi entender, no cabe cuestionar la legitimidad de una previsión estatutaria que regule las relaciones bilaterales con el Estado para tratar cualquier cuestión que pueda afectar a la Comunidad Autónoma, incluidas las financieras.

Con todo ello, es difícil defender que la norma no encierre un mandato de participación exigible. Pero no puede perderse de vista la jurisprudencia constitucional ya citada, en la que se reafirma la superioridad reconocida legalmente al Estado sobre el régimen de financiación autonómica y, sobre todo, sobre cuestiones de su plena competencia como es la cesión de los tributos generales. Algo similar a lo que, en materia de inversión estatal, ya dejó claro el TC respecto a la falta de obligación estatal sobre su participación en Comisión Mixta a los fines previstos en el artículo 109.2 d) del EAAr²⁷.

Tampoco puede olvidarse que ya este Tribunal frustró la iniciativa autonómica de marcar un plazo para proceder a suscribir el acuerdo bilateral. Hay que recordar que la Sentencia 158/2019, de 12 de diciembre, de-

27 Se está aludiendo a la STC 217/2016, de 15 de diciembre, cuando recuerda citando otras resoluciones que: «la doctrina sobre la participación autonómica en la adopción de decisiones estatales ha reiterado que es el Estado el único competente para establecer los casos y los modos en que dicha participación haya de verificarse, por proyectarse la participación en ámbitos que le corresponden constitucionalmente y sin perjuicio de su posible incidencia en competencias o intereses de la Comunidad Autónoma. Por ello es el Estado el que tiene que determinar los concretos términos, formas y condiciones de la participación de la Comunidad Autónoma que viene exigida por el texto estatutario, debiendo en todo caso quedar a salvo la titularidad de las competencias estatales eventualmente implicadas y la perfecta libertad que en su ejercicio corresponde a los organismos e instituciones del Estado».

claró inconstitucional la disposición adicional tercera de la Ley 8/2018, de 28 de junio, de actualización de los derechos históricos de Aragón, que rezaba lo siguiente: «En el ejercicio de los derechos históricos, la Diputación General de Aragón instará a la Administración General del Estado a suscribir en el plazo de seis meses el Acuerdo bilateral económico-financiero previsto en el artículo 108 del Estatuto de Autonomía de Aragón». Bien es cierto que los motivos esgrimidos por el TC no fueron los anteriormente mencionados, sino el apoyo a los derechos históricos que no podían reconocerse a nuestra Comunidad.

En vista de la posición del TC, no nos puede extrañar que, en un momento dado, se invoque el principio dispositivo en función de criterios de competencia para justificar una falta de voluntad estatal. Pese a todo ello, se tendrá que seguir considerando exigible una reunión bilateral en aplicación del artículo 108 del EAAr. Lo contrario supondría dejar sin contenido una norma legal o defender un cumplimiento aleatorio de la misma.

El escollo legal se advierte en la obligación impuesta de suscribir el pacto. Cualquier tipo de colaboración Estado y Comunidad Autónoma, ya sea en el ámbito de la coordinación o de la cooperación (distinción que procede de la interpretación constitucional) no admitiría un consenso forzado, menos aún en la cooperación bilateral basada en la voluntariedad de sus decisiones.

Y, además, no se puede obviar el más que probable alcance limitado que puede tener este acuerdo. Va a ser difícil que, dentro de las cuestiones a tratar en la negociación, no haya propuestas que afecten a todas las Comunidades Autónomas, por lo que habrá que contar con el freno de los principios constitucionales y su interpretación, cuya invocación por el Estado es del todo previsible. En definitiva, una negociación bilateral para tratar competencias que, como se ha explicado supra, son de titularidad estatal y seguramente conciernen a otros intereses autonómicos, va a condicionar claramente la imperatividad que se extrae de los términos categóricos con los que se redacta la norma.

IV. EL ACTUAL RÉGIMEN JURÍDICO DE LA FINANCIACIÓN EN ARAGÓN

Aunque el enfoque del análisis tienda a explorar la dimensión que puede alcanzar la financiación autonómica a la luz de lo dispuesto en el artículo 108 EAAr, el estudio no puede obviar un repaso, aunque muy somero, sobre el estado actual de la cuestión, es decir, sobre el vigente régimen jurídico de la financiación en Aragón.

1. El vigente modelo de financiación de régimen general

La última reforma que modificó el modelo de financiación de las CCAA de régimen común tuvo su origen en el acuerdo 6/2009, de 15 de julio, en el seno del CPFF. Lo que propició la necesidad de una adaptación legislativa, que culminó con la promulgación de la Ley 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de la LOFCA y la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias. Pues bien, la vigencia de este modelo de financiación ha perdurado hasta la actualidad, pero solo con visos aparentes de parecer el definitivo.

Antes de entrar propiamente en el mismo, conviene aludir brevemente a la evolución de la financiación autonómica sostenida fundamentalmente por revisiones quinquenales, que han permitido distinguir varias etapas: a) un período transitorio inicial (hasta 1986) caracterizado, a grandes rasgos, por un traspaso de fondos estatales en función del coste de los servicios de Estado que eran transferidos a las CCAA. Aunque en esta época ya se inició la cesión de la recaudación de algunos impuestos estatales (imposición sobre el patrimonio, sucesiones y donaciones, transmisiones patrimoniales, sobre el lujo y las tasas sobre el juego); b) una segunda etapa (1987-1996), en la que manteniendo la base anterior, sigue predominando la importancia de las transferencias estatales, pero ahora calculadas o negociadas según unas variables fijadas en el artículo 13 de la LOFCA; c) una tercera etapa (1997-2001) en la que se introduce la exigencia de corresponsabilidad fiscal de las CCAA y, por tanto, comienza a tener un peso específico la imposición cedida. Se incluye la participación autonómica en los ingresos procedentes del Impuesto sobre la Renta de

las Personas Físicas, asignando a las CCAA un 15% de la recaudación en su territorio, sin suprimir una participación en la recaudación global de los impuestos estatales no cedidos. Por lo tanto, se incrementa la cesta de los impuestos cedidos, a la par que se confiere mayor capacidad normativa sobre los mismos. Ahora bien, no todas las CCAA se acogieron a este nuevo modelo. Galicia, Extremadura y Andalucía mantuvieron vigente el sistema anterior; d) una cuarta etapa (2002-2008), cuyo modelo sí que fue generalizado y, por ende, terminó implantado en todas las CCAA de régimen general. Su principal nota distintiva fue la ampliación de la cesión a nuevos impuestos estatales, incorporando los relativos al consumo (IVA e impuestos especiales), así como el aumento del porcentaje de participación en la recaudación de los que ya habían sido objeto de cesión y una mayor capacidad normativa respecto de los mismos. Unido a ello, se contempla el Fondo de Suficiencia como mecanismo de cierre para cubrir el déficit entre las necesidades de gasto y la capacidad fiscal de la comunidad; e) y una quinta etapa (a partir de 2009), que va a estar presidida en bloque por el modelo actual de financiación autonómica. Si bien su implantación tuvo como detonante la conveniencia de adaptar la ley estatal a las regulaciones que se habían ido incorporado a las más recientes reformas de los Estatutos de Autonomía²⁸.

Pues bien, con la reforma operada en el año 2009 se incrementaron los porcentajes de participación territorial en los impuestos cedidos (en el caso del IRPF se incrementó hasta el 50%, también en el IVA hasta el 50% y en los Impuestos Especiales hasta el 58%). Además, hubo una ampliación de las competencias normativas (respecto del IRPF, las CCAA además de regular la tarifa y deducciones, podían fijar el mínimo personal y familiar). Este incremento de competencias delegables también se extiende en materia de revisión económico-administrativa. Y en cuanto a la tributación propia se eliminan algunas limitaciones legales para su establecimiento, reformando el artículo 6.3 de la LOFCA.

Por otro lado, como dispone el propio Preámbulo de la Ley 22/2009, este modelo de financiación también vino a reforzar las prestaciones del Estado de Bienestar. Para ello, se creó un nuevo mecanismo de nivelación, el Fondo de Garantía de los Servicios Públicos Fundamentales

28 JIMÉNEZ COMPAIRED, I.: *op. cit.*, nota 12, pp. 946-948.

que trata de asegurar un nivel base equivalente de financiación de los servicios esenciales (sanidad, educación y servicios sociales) en todas las CCAA. Conforme al artículo 15 de la LOFCA este fondo supone el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 158.1 CE y sirve para garantizar un mismo reparto de recursos por habitante, en términos de población ajustada o unidad de necesidad.

El sistema de financiación sigue contemplando un instrumento de cierre ahora denominado Fondo de Suficiencia Global. Hay que tener en cuenta que en esta reforma legal se introdujo la exigencia de tomar como punto de partida las necesidades de financiación de cada comunidad autónoma. Para ello, los artículos 3 a 6 de la Ley 22/2009 establecen el método de cálculo las mismas. De tal forma que las necesidades globales de financiación en el año base son el resultado de sumar a la cifra de necesidades señalada para el año 2007, la suma de los recursos adicionales que aporta el Estado para los años 2009 y 2010. El funcionamiento de este fondo se hace depender de la diferencia entre las necesidades de financiación autonómica y la capacidad fiscal de la comunidad junto con la cantidad resultante de aplicar el Fondo de Garantía de los Servicios Públicos Fundamentales. De este modo, se garantiza una liquidación por compensación a través de este Fondo de Suficiencia Global, dependiendo de si la diferencia entre ambas variables es negativa o positiva.

Pero, además, se incorporan otros fondos con finalidad de nivelación y solidaridad que son los fondos de convergencia autonómica (el Fondo de Competitividad y el Fondo de Cooperación), aplicado a las CCAA con renta baja o escasa densidad de población.

2. La regulación estatutaria en materia de Hacienda autonómica

Las competencias en materia hacendística tienen su reflejo en el Estatuto aragonés, y concretamente en el Capítulo II, relativo a la Hacienda de la Comunidad Autónoma (art. 103 a 112), que forma parte del Título VIII dedicado a la «Economía y Hacienda». También hay que mencionar lo establecido en la disposición adicional segunda sobre los impuestos cedidos y en la disposición transitoria primera relativa al plazo de creación de la Comisión Mixta.

Algunas disposiciones han sido tratadas en apartados precedentes, por lo que solo cabe remitirse a lo expresado en los mismos. Dicho lo cual, comienza el Capítulo II marcando los principios que van regir la Hacienda autonómica (art. 103). A tal fin recoge una relación detallada de los mismos (suficiencia de ingresos, equidad, solidaridad, coordinación, equilibrio financiero y lealtad institucional), sin apartarse de lo que, en definitiva, deriva de la Constitución y la LOFCA. También el Estatuto acoge en su seno el elenco de recursos autonómicos (art. 104). Se trata de un inventario profuso en el que incluso se mencionan los ingresos que pudieran derivarse de la aplicación de lo previsto en el artículo 108, pero sin ánimo de exhaustividad, dado que permite la obtención de cualquier otro recurso no contemplado.

El artículo 105 regula la potestad tributaria de la Comunidad Autónoma de Aragón, haciendo distinción entre los tipos de recurso. Por un lado, trata conjuntamente a los tributos propios y recargos, a los que nombra como instrumentos sobre los que se ostenta plena capacidad tributaria, marcando la distancia con los impuestos cedidos. Y, dentro de estos últimos, el precepto referido diferencia entre los tributos cedidos totalmente y aquellos otros que hayan sido objeto de cesión parcial.

Pues bien, frente a la remisión explícita que se realiza a la LOFCA y a la ley de cesión de tributos para determinar la capacidad tributaria sobre los tributos cedidos parcialmente, respecto a la tributación cedida totalmente, sí que atribuye la competencia para establecer sobre todos ellos el tipo impositivo, las exenciones, las reducciones sobre la base imponible y las deducciones sobre la cuota. Pues bien, Jiménez Compaired²⁹ ya apuntó, en su momento, que la previsión excedía de las leyes estatales respecto a alguno de los tributos cedidos totalmente³⁰.

29 JIMÉNEZ COMPAIRED, I.: «Economía y Hacienda en el Estatuto de Autonomía de Aragón de 2007», PITA GRANDAL, A. M. (dir.), *La financiación autonómica en los Estatutos de Autonomía*, Marcial Pons, Madrid, 2006, pp. 154-155.

30 El precepto admite a todas luces su vinculación a las leyes de cesión, y aunque pudiera apreciarse un reforzamiento estatutario de la competencia normativa sobre los tributos cedidos totalmente con la expresión «en todo caso», lo cierto es que no puede ofrecer garantía de permanencia cuando el alcance y condiciones van a depender de una norma del Estado como titular del tributo cedido.

La misma consideración habría que hacer respecto a la aplicación y revisión en vía administrativa de los tributos en Aragón que se regula en el artículo 106, por cuanto las atribuciones de este precepto no se pueden apartar de las previsiones estatales en cuanto a la imposición cedida. El mismo autor citado³¹ sigue constatando que en esta materia se podría derivar alguna extralimitación respecto de las mismas, al no distinguir en el apartado 3 las actuaciones dependiendo de la clase de tributo, objeto de revisión.

Una atención destacada merece el artículo 107 relativo a las transferencias a través de los mecanismos de nivelación y solidaridad, por dos cuestiones. La primera es la cláusula de garantía de compensación, que recoge su apartado 4, establecida en caso de variaciones de ingresos o de necesidades de gasto de la Comunidad por actuaciones unilaterales del Estado «no previstas a la fecha de aprobación en el sistema de financiación o a la suscripción del Acuerdo previsto en el artículo siguiente». La segunda, se refiere a la previsión en el apartado 5 de unos criterios de reparto de las transferencias estatales a favor de esta Comunidad (esfuerzo fiscal, estructura territorial y poblacional, especialmente, el envejecimiento, la dispersión, y la baja densidad de población, así como los desequilibrios territoriales). Respecto a esta segunda cuestión, cabe aclarar que, dependiendo del mecanismo de financiación, no habrá más remedio que respetar los índices que ya estén establecidos en las leyes estatales, sin perjuicio de la capacidad de negociación en Comisión Mixta³². Lo mismo que sucede respecto a la inversión estatal en la disposición adicional sexta.

Por lo demás no puede obviarse que se introduce la posibilidad de crear una Agencia Tributaria de Aragón (art. 106.4). Así como, aparecen otras disposiciones generales en orden al endeudamiento (art. 110), a la formalización del presupuesto (art. 111) y a la regulación de la Cámara de Cuentas de Aragón (art. 112).

31 *Ibid.*, p. 158.

32 *Ibid.*, p. 159.

3. El desarrollo legislativo aragonés acerca de los recursos tributarios

La extensión del estudio impide un análisis detenido sobre el desarrollo normativo de la Hacienda en Aragón, aun mencionando que la regulación de la misma se halla en el texto refundido aprobado en virtud de Decreto Legislativo 1/2000, de 29 de junio.

Vista la escasez de espacio, solo se procede a ofrecer unas meras pinceladas sobre algunas normas con rango legal dictadas en la Comunidad, tomando como referencia los recursos tributarios disponibles a nivel autonómico, esto es, los tributos propios, los impuestos cedidos y los recargos sobre los impuestos estatales en los términos previstos en el artículo 12 de la LOFCA. Ahora bien, ya se comienza advirtiendo que respecto de estos últimos nulas pueden ser las precisiones autonómicas sobre su desarrollo legal, al margen de las menciones estatutarias, dado que no han sido objeto de establecimiento en nuestra Comunidad Autónoma.

En relación a los impuestos cedidos, el desarrollo autonómico de las competencias normativas conferidas, actualmente en virtud de la Ley 24/2010, de 16 de julio, se ha materializado en diversas medidas fiscales implementadas sobre los impuestos cedidos que se recogen conjuntamente en el texto refundido aprobado en el Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.

Respecto a la tributación propia, habrá que distinguir, por un lado, los impuestos implementados, que se ciñen a la materia medioambiental (sobre la emisión de contaminantes a la atmósfera, sobre las grandes áreas de venta, sobre determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada, sobre las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión y sobre las aguas residuales). Todos ellos regulados en el texto refundido aprobado por el Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, salvo el Impuesto Medioambiental sobre las Aguas Residuales que ha sido establecido en virtud de la Ley 8/2021, de 9 de diciembre. Por otro lado, hay que mencionar como tributos propios las tasas aplicadas en Aragón, que se encuentran refundidas en Decreto Legislativo 1/2004, de 28 de junio, sin perjuicio de las disposiciones generales sobre tasas y precios públicos reguladas en la Ley 7/1999, de 9 de abril. Sin olvidar la mención a las contribuciones especiales, pese a que han tenido una pre-

sencia muy testimonial en la normativa autonómica (art. 21.2 de la Ley 8/1998, de 17 de diciembre, de Carreteras de Aragón).

V. CONCLUSIÓN

Aragón es una Comunidad Autónoma de régimen general, con todas las implicaciones legales que ello supone de sumisión a la LOFCA y al modelo de financiación que en estos momentos deriva de la Ley 22/2009. Lo cual no obsta para que el Estatuto de Autonomía haya introducido particularidades en el marco de estas leyes estatales básicas. Esta es la condición que se predica de la previsión del acuerdo financiero con el Estado en los términos establecidos en el artículo 108.

La norma estatutaria aragonesa introduce la vía paccionada en la determinación de la financiación autonómica, asumiendo legalmente un proceso consensuado que también ha existido en las revisiones quinquenales de las sucesivas reformas del modelo de financiación. Hay que admitir que la suscripción del acuerdo financiero con el Estado se concibe en nuestro Estatuto como un cauce para mejorar su financiación a través de recursos estatales. Bien es cierto que se menciona también al recargo autonómico, pero su implementación no requeriría de la voluntad del Estado salvo que se quiera ajustar la presión fiscal a costa de la tarifa estatal. Es cierto que puede ser conveniente coordinar con el titular del impuesto la forma en la que aplicar el recargo, pero no parece que pueda llegar a ser éste el objeto único del acuerdo.

El problema es que no es dable encajar un incremento de los recursos autonómicos a través de la participación en tributos generales, sin que se vea afectado no ya el modelo de financiación, sino la propia ley básica (art. 11 de la LOFCA). Habrá que ser realista para reconocer que respetando el régimen general no hay margen para maniobrar si lo que se quiere es mejorar el porcentaje de cesión de la recaudación obtenida en el territorio autonómico sobre los impuestos generales. Si la suscripción del acuerdo va en la línea de complementar la financiación, habrá que afinar mucho las propuestas financieras que pueden ser un complemento de los recursos derivados de la LOFCA. Esto no quiere decir que no haya margen para la negociación y el acuerdo sobre otras formas de recabar más participación en los ingresos del Estado. La Comisión Mixta de

Asuntos Económicos y Fiscales del Estado y la Generalitat se reúne periódicamente para tratar cuestiones como las asignaciones presupuestarias o la participación en el Fondo de Suficiencia, algunas de ellas a propósito de la revisión de la financiación de competencias asumidas por la Comunidad como la policía autonómica³³. Aunque ya sabemos que no todas las autonomías tienen el mismo peso en las políticas nacionales.

El precepto de nuestro Estatuto es una norma legal, vigente y, por lo tanto, exigible. Aunque se tenga que reconocer que la interpretación constitucional ha menguado sobremedida las posibilidades de que pueda materializarse si se recurre nuevamente al principio de competencia para conferir al Estado no solo la preeminencia en la decisión de las medidas financieras, sino también en la facultad de sentarse en las Comisiones Mixtas para tratar cualesquiera asuntos financieros que afecten a una Comunidad.

Cuestión diferente son los efectos que pueda tener un acuerdo adoptado en el seno de la Comisión Mixta en cumplimiento del artículo 108 de EAAr, el optimismo llevaría a pensar que el consenso pudiera derivar directamente en mejoras tangibles en la financiación autonómica. Pero dependiendo de la cuestión a tratar, si se trata de incrementar la participación en ingresos estatales, seguramente los criterios interpretativos del TC llevarán a someter la decisión a otros órganos de carácter multilateral.

La confrontación no es propia de quien suscribe estas líneas, pero ello no debe impedir la crítica por el agravio comparativo que supone para el resto de CCAA que el propio sistema legal haya perpetuado, ya no solo dos formas de financiación completamente diferenciadas en cuanto al grado de autonomía financiera, sino incluso dos procesos de conformación y modificación de estos regímenes fiscales especiales. No hay que olvidar que en esos territorios se ha impuesto desde las propias normas institucionales autonómicas que un pacto bilateral, adoptado en plano de igualdad con el Estado, sobre el régimen financiero tenga una vinculación determinante, hasta el punto de que la aprobación en la ley estatal parezca un mero trámite de ratificación del mismo.

33 Acuerdo de la Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado y Generalitat de 22 de marzo de 2022.