

La corresponsabilidad fiscal en Estados federales: una comparativa del sistema español frente al alemán y al estadounidense

Angelina Albira

Universitat Autònoma de Barcelona, Spain

Email: albira2@gmail.com

Abstracta

Uno de los cimientos del federalismo fiscal es el principio de la responsabilidad tributaria. Tal y como se ha demostrado en la práctica federal, este principio asegura comportamientos fiscalmente responsables tanto de la federación como, sobre todo, de los entes subestatales. El presente estudio analiza la responsabilidad fiscal del sistema autonómico español en comparación con la responsabilidad fiscal en otros modelos federales como EE.UU. y Alemania. La comparación entre modelos federales tiene como objetivo la detección de posibles deficiencias en los diferentes modelos y la propuesta de posibles mejoras en la corresponsabilidad fiscal que pudieran corregir determinados comportamientos fiscales de los entes subestatales.

Palabras clave: Relaciones Financieras Intergubernamentales; Relaciones Fiscales; Financiamiento; Entidades Federales; España; Estados Unidos; Alemania

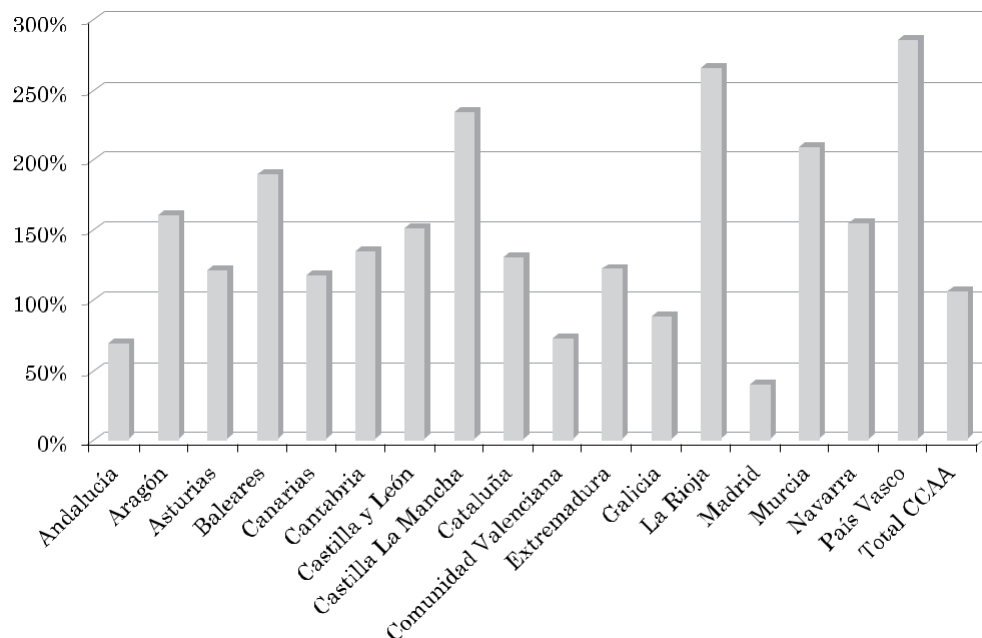
A. INTRODUCCIÓN

Uno de los principales principios del federalismo fiscal es el de la responsabilidad tributaria, que dice que, en un sistema federal, el Gobierno que decide el gasto debería ser también el que tiene la responsabilidad de obtener del sector privado los recursos necesarios para financiarlo. La responsabilidad tributaria o de ingreso se traduce así en la capacidad -legislativa- para decidir el volumen y la estructura de los propios ingresos.

El principio de la responsabilidad tributaria (y con él, el reconocimiento de poder impositivo a la federación y a las unidades subestatales para el ejercicio de sus respectivas competencias) permite que el coste de las decisiones políticas sea visible tanto para el Gobierno como para los votantes, haciendo que los recursos para financiar los gastos los recauden los mismos gobiernos que prestan esos servicios. Esta es la mejor forma de enfrentar al agente decisor con el coste de sus decisiones y a su elector con el valor de los servicios que recibe (Zabalza, 2012). Además, puede evitar que los gobiernos subcentrales expandan el gasto muy por encima de sus posibilidades y que dejen de pedir continuamente más recursos al Gobierno central.

Precisamente, una de las cuestiones que la crisis actual ha puesto de manifiesto en el caso español es que las Comunidades Autónomas¹ (CCAA, en adelante) han desarrollado una tendencia al gasto y al endeudamiento por encima de la del Estado. En cinco años (2005-2010) la deuda de las CCAA se ha duplicado, aunque su disparidad de comportamiento puede apreciarse en el Gráfico 1

Gráfico 1
Evolución del endeudamiento de las CCAA 2005-2010 (en %)



Fuente: elaboración propia a partir de los datos del Boletín Estadístico del Banco de España.

Partiendo de que el endeudamiento de las CCAA es un fenómeno complejo y tiene diversas causas (Fernández Llera y Monasterio Escudero, 2010; Ruiz-Huerta Carbonell y García Díaz, 2012), el pre-sente estudio centrará su análisis en la responsabilidad fiscal que tienen las CCAA actualmente en comparación con la responsabilidad fiscal que se reconoce en otros modelos federales como EE.UU. y Alemania. La comparación entre modelos de distintos países tiene como objetivo la detección de posibles deficiencias en la aplicación del modelo federal, en este caso el modelo español, y la propuesta de posibles mejoras en la corresponsabilidad fiscal que pudieran corregir determinados comportamientos de los entes subcentrales.

Tal y como Hamilton (1994) escribiera en El federalista en 1788: “Los Estados individuales deben poseer una autoridad independiente e incontrolable para recaudar sus propios ingresos para mantener sus propios deseos... Yo afirmo que (con la única excepción de los impuestos sobre las importaciones y las exportaciones) ellos retendrían esta autoridad en el más absoluto sentido; y que cualquier intento por parte del gobierno nacional de menoscabarles en el ejercicio de ésta

sería una asunción violenta de poder injustificado por algún artículo o cláusula de la Constitución". A través de la historia constitucional de los EE.UU., la Corte Suprema ha hecho afirmaciones similares considerando el poder impositivo de los estados como esencial elemento de su soberanía (Hellerstein, 2011) . Así, el juez Marshall observó en 1824 que "el poder fiscal de los Estados es indispensable para su existencia"³. Cincuenta años más tarde la Corte Suprema se hace eco de estas afirmaciones cuando declara: "Que el poder fiscal de un estado es uno de sus atributos de soberanía: que existe independientemente de la Constitución de los EE.UU., y no deriva de este instrumento; y que tendría que ser ejercido ilimitadamente sobre todas las propiedades, comercio, negocios y distracciones que existan o realizadas dentro de sus fronteras estatales, excepto lo que ha sido dado al gobierno federal, bien expresamente o por necesaria implicación, son afirmaciones que han sido confirmadas por esta Corte muy a menudo. Y reconociendo el grado del poder fiscal perteneciente a los estados, nosotros hemos declarado que es indispensable para su continuada existencia"⁴.

La Corte Suprema ha reiterado estas afirmaciones en más recientes pronunciamientos, al señalar que "los estados tienen atribuidos poderes soberanos en crear sus sistemas fiscales para asegurar sus ingresos y conseguir sus intereses locales"⁵. Este poder impositivo respecto a los estados se considera compatible con que la federación también posea poderes fiscales semejantes propios de su soberanía. Para ilustrar esta consideración señaló el juez Marshall: "El poder de imposición... es un poder que, en su propia naturaleza, es capaz de residir en, y ser ejercido por, diferentes autoridades al mismo tiempo. Estamos acostumbrados a ver esto para diferentes propósitos, en diferentes manos... El Congreso está autorizado para establecer y recaudar impuestos... Esto no interfiere con el poder de los estados para establecer sus impuestos para llevar a cabo sus propios gobiernos; ahora bien, el ejercicio de ese poder por los estados es el ejercicio de una parte del poder que es concedido a los Estados Unidos".

B. MÉTODO

La evolución del sistema de financiación autonómico español, tendente a un incremento de los recursos de libre disposición de las CCAA y a una reducción de la brecha fiscal vertical, ha mirado hasta el momento más hacia Alemania que hacia EE.UU. Efectivamente, el modelo alemán no se inspira en el principio de responsabilidad tri-butaria, sino que su objetivo ha sido el de suficiencia de los Länder en recursos de libre disposición para el ejercicio de sus competencias. De hecho, los Länder han obtenido vía subvenciones negociadas únicamente en torno al 14-16% del total de sus ingresos desde la década de 1980, mientras que sus recursos incondicionados representan en torno al 80% del total de los ingresos (Toboso, 2011), cifra a la que se acerca el sistema de financiación español tras las últimas reformas. La mayor parte de los ingresos de libre disposición de los Länder proceden de su participación en el IRPF (constitucionalmente fijada en el 45% para

la Federación, 45% para los Länder y el resto para los gobiernos locales), Impuesto de Sociedades (constitucionalmente repartido en los mismos términos que el IRPF) y en el IVA (cuya participación se fija anualmente, en torno al 45% para los Länder y el 55% para la Federación).

Este tipo de sistema de financiación permite a los entes subestatales una gran libertad en la disposición de recursos y una menor dependencia en el ámbito de las relaciones intergubernamentales, a la vez que se logra -como veremos- una gran homogeneidad legislativa fiscal. Pero genera una problemática que hace poco aconsejable la asimilación a este sistema. El principio de responsabilidad tributaria queda insatisfecho desde el momento en que las facultades legislativas en el terreno tributario están atribuidas constitucionalmente a la Federación. De esta manera, los Länder no tienen ningún poder impositivo y no son los que deciden los ingresos en función de las políticas que quieran desarrollar. Tampoco la Federación es libre para incrementar sus ingresos fiscales procedentes de impuestos compartidos, que son los de mayor recaudación (IRPF, Sociedades e IVA), ya que necesita el consentimiento del Bundesrat. De esta manera, el coste de las decisiones políticas queda diluido entre la Federación y los Länder, sin que los votantes tengan una clara percepción del valor de los servicios que reciben desde el ámbito federal y desde el ámbito subestatal.

Ante estas debilidades, ya la reforma de 2006 apostó por el fortalecimiento del principio de responsabilidad tributaria en lo relativo al impuesto sobre la adquisición de terrenos, concediendo a los Länder poder impositivo (Art. 105.2 LF) (Arroyo Gil, 2009). También la reforma de 2009 trató de profundizar en este principio, y no solo centrarse en la intensificación de las llamadas “reglas fiscales” y la mejora de la eficiencia de la administración pública tributaria (Arroyo Gil, 2010). No obstante, las resistencias a incrementar la responsabilidad fiscal han procedido de los Länder más pequeños y con menos recursos, sin que finalmente el objetivo se haya cumplido. La financiación de los Länder seguirá dependiendo de los rendimientos fiscales procedentes de los impuestos que regula legislativamente la Federación.

Respecto a la recaudación impositiva, los Länder ostentan el protagonismo en la aplicación y gestión de la mayor parte de los tributos (Art. 108 LF). De hecho, la Federación únicamente se encarga de la administración de aquellos impuestos cuya recaudación le corresponde en su totalidad y de los de carácter comunitario (Art. 108.1 LF); el resto de los tributos, tanto los de recaudación de los Länder -Impuesto sobre sucesiones y donaciones, sobre vehículos de tracción mecánica, sobre loterías, etc.- como los de recaudación compartida -Impuesto sobre la renta, sociedades e IVA13- son administrados por los propios Länder, que transfieren después a la Federación la parte que le corresponda (Art. 108.2 LF); si bien es cierto que en este último supuesto (impuestos de recaudación compartida), la administración de los Länder se ejerce por delegación de la Federación (Art. 108.3 LF), lo que conlleva que esta se reserve importantes competencias de

control o supervisión (Bundesaufsicht), jurídica y de oportunidad, sobre la actuación de los Länder.

C. RESULTADO Y DISCUSIÓN

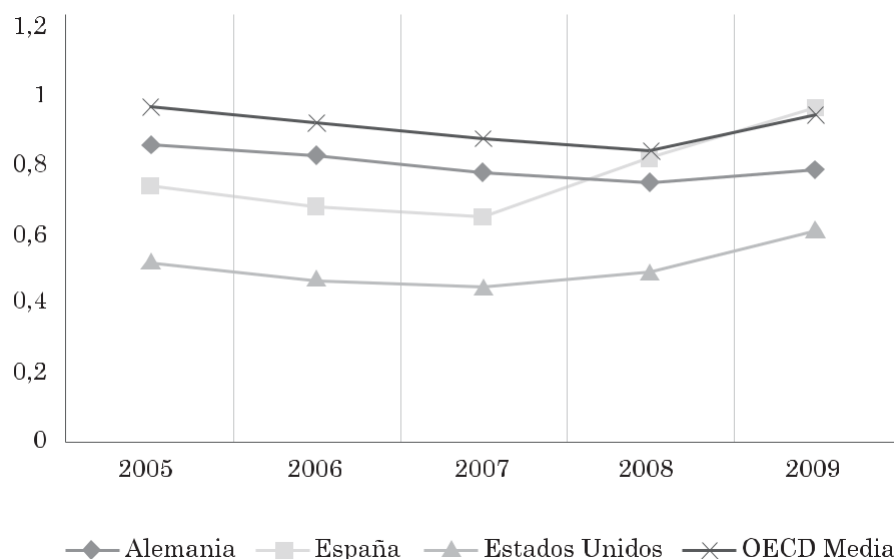
También, en gran medida, a este sistema de recaudación descentralizada parece avocar el Art. 204 en sus tres primeros párrafos del reformado Estatuto de Autonomía de Cataluña:

1. La gestión, recaudación, liquidación e inspección de todos los tributos propios de la Generalitat de Cataluña, así como, por delegación del Estado, de los tributos estatales cedidos totalmente a la Generalitat, corresponde a la Agencia Tributaria de Cataluña.
2. La gestión, recaudación, liquidación e inspección de los demás impuestos del Estado recaudados en Cataluña corresponderá a la Administración Tributaria del Estado, sin perjuicio de la delegación que la Generalitat pueda recibir de éste, y de la colaboración que pueda establecerse especialmente cuando así lo exija la naturaleza del tributo.
Para desarrollar lo previsto en el párrafo anterior, se constituirá, en el plazo de dos años, un Consorcio o ente equivalente en el que participarán de forma paritaria la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Agencia Tributaria de Cataluña. El Consorcio podrá transformarse en la Administración Tributaria en Cataluña.
3. Ambas Administraciones Tributarias establecerán los mecanismos necesarios que permitan la presentación y recepción en sus respectivas oficinas, de declaraciones y demás documentación con trascendencia tributaria que deban surtir efectos ante la otra Administración, facilitando con ello el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

La Generalitat participará, en la forma que se determine, en los entes u organismos tributarios del Estado responsables de la gestión, recaudación, liquidación e inspección de los tributos estatales cedidos parcialmente. No obstante, el sistema de administración descentralizada alemán ha obtenido numerosas críticas como su “complejidad, duplicación de funciones y escasa economía de medios”, lo que motiva una “insuficiente persecución del fraude fiscal, la lentitud en el desarrollo de los procedimientos tributarios, el uso de prácticas de liquidación e inspección diferenciadas, la utilización de software diverso para la aplicación de los tributos y, en definitiva, la preferencia de los intereses particulares del Land en el desempeño de sus funciones en perjuicio de otros de carácter general” (Tejerizo López, 2009). Esto ha hecho que

Alemania no destaque entre los países de la OCDE por su eficiencia recaudatoria, ya que su coste de administración por euro.

Gráfico 5
Evolución de los costes administrativos para las funciones tributarias
por cada 100 unidades de ingreso neto (2005-2009)



Fuente: elaboración propia a partir de los datos del trabajo de OCDE (ver OECD, 2011).

Con el objetivo de propiciar comportamientos fiscalmente más responsables de los entes subcentrales, sería necesario profundizar en el principio de responsabilidad tributaria. En definitiva, se trataría de apostar por un sistema que, asegurando la supremacía financiera del centro respecto de las partes, otorgue a las partes capacidad fiscal amplia para aumentar o reducir los impuestos de sus residentes y de esta manera poder aumentar o reducir la provisión regional de los servicios. Para ello, sería necesario establecer constitucionalmente un sistema de financiación inspirado en los principios de libertad de imposición y de separación, que es el vigente en los EE.UU. El sistema de separación está caracterizado por un reparto de los impuestos entre los distintos niveles de Gobierno, sobre los que ejercerían plenas facultades normativas, administrativas y el derecho a la recaudación. Este sistema permitiría una mayor transparencia y claridad para el ciudadano de la Administración a la que le está pagando los impuestos y se podrían generar también comportamientos fiscales más responsables por parte de las CCAA, al establecerse una correspondencia entre los servicios que se prestan y el coste de los mismos.

Este sistema exigiría como premisa el reconocimiento tanto al centro como a las partes de libertad en el ejercicio de su poder de imposición para ajustarlo a las necesidades de su gasto, con algunas restricciones. El reconocimiento de la libertad de imposición significaría que

tanto el centro como las partes serían libres de gravar hechos imponible, tanto nuevos como ya gravados por otra administración. En el caso español, las limitaciones en el poder de imposición de las CCAA podrían ser las relativas a la exportación e importación, prohibición de adoptar medidas tributarias que supongan un obstáculo a la libre circulación de mercancías o servicios entre CCAA, prohibiciones de adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio y prohibiciones de discriminación a través de la imposición a los no residentes¹⁵. En definitiva, estas limitaciones evitarían que el sistema de financiación de las CCAA pudiera crear barreras fiscales que puedan poner en peligro la unidad de mercado y la libre circulación de personas y bienes o de mercancías y servicios.

El resultado de este sistema en los EE.UU., a pesar de la ausencia normativa de una distribución de impuestos entre los distintos niveles de Gobierno, ha sido el de una efectiva distribución en las principales fuentes de recaudación, excepto en el caso de la renta, donde la Federación y los estados desarrollan poderes concurrentes, y en el caso del impuesto de Sociedades, aunque en menor medida. La principal fuente de ingresos para la Federación desde 1798 hasta la I Guerra Mundial fue la imposición sobre las importaciones, poder impositivo no concurrente con los estados (Talley, 2001). En la actualidad, la Federación depende sobre todo del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto de Sociedades, que, junto con los ingresos por cotizaciones a la Seguridad Social, constituyen el 95% del total de ingresos federales. Las fuentes de ingresos estatales son más diversas, constituyendo una parte importante los ingresos por renta personal y por consumo. Una de las principales diferencias con otros países federales es que no existe un impuesto federal al consumo, aunque es cada vez mayor su demanda de instauración federal en concurrence con los impuestos estatales al consumo.

No obstante, tras la experiencia de otros países federales y la de España, y una vez reconocidos constitucionalmente la libertad de imposición y el principio de separación, podría establecerse constitucionalmente un reparto de los principales tributos que funcionaría más bien como mínimo irrenunciable para cada administración. Así, por ejemplo, se podría establecer que en todo caso corresponde a la Administración General del Estado el Impuesto de Sociedades, ya que se trata de un impuesto que tiene una base imponible territorialmente movable o cuya carga puede ser fácilmente trasladada de una jurisdicción a otra. Este impuesto estatal no impediría, siguiendo el ejemplo de EE.UU. y por efecto del principio de libertad de imposición, que las CCAA crearan sus propios impuestos de sociedades, en todo caso gestionados y recaudados por ellas mismas. Los impuestos totalmente cedidos como el Impuesto sobre el Patrimonio, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Sucesiones y Donaciones corresponderían a las CCAA, las que ostentarían competencias normativas, de gestión, recaudación, liquidación e inspección.

El impuesto sobre la renta podría tener carácter concurrente, como en el caso de EE.UU. y seguir el principio de libertad de imposición, es decir que tanto el centro como las CCAA podrían gravar la renta de las personas. No obstante, la experiencia americana demuestra que, por las exigencias del mercado, los impuestos sobre la renta de los estados se han acomodado en gran medida a la fiscalidad de la renta federal, convirtiéndose en muchos casos en meros porcentajes del impuesto federal. El resultado respecto a este impuesto es muy similar al conseguido en España. En todo caso, y con el objetivo puesto en la responsabilidad tributaria, sería exigible que los ciudadanos rellenaran impresos de declaración diferenciados para el pago del IRPF estatal y el IRPF autonómico, siendo gestionados y recaudados independientemente por cada Administración. Por lo que respecta a los impuestos sobre el consumo, podría plantearse la simple concurrencia, tal y como se está planteando actualmente en EE.UU. Pero también se podría establecer constitucionalmente que en todo caso el impuesto general al consumo, el IVA, fuera un impuesto del Estado, mientras que los impuestos que gravan consumos específicos fueran impuestos plenamente autonómicos. Así pues, los impuestos especiales de fabricación (hidrocarburos, tabaco y alcohol), cuya recaudación actualmente está parcialmente cedida a las CCAA, pero que no tienen sobre ellos capacidad normativa, pasarían a ser impuestos plenamente autonómicos. El impuesto sobre electricidad, actualmente cedido totalmente a las CCAA, aunque también sin capacidad normativa, también podría pasar a manos autonómicas, con capacidad normativa, de gestión, recaudación, liquidación e inspección.

En definitiva, la propuesta consiste en un modelo de financiación cerrado constitucionalmente y basado en la libertad de imposición, que permita que las entidades territoriales puedan hacer frente a sus necesidades de gasto fundamentalmente a través de tributos propios. Originariamente, en el diseño constitucional, la creación de un sistema tributario propio de las Comunidades Autónomas estaba visto con extraordinaria cautela y recelo (Rodríguez Bereijo, 2010). No obstante, al margen de las dudas que pudiera originar la creación de un sistema semejante, resultaba lógica la elección de un sistema con poco peso del poder tributario autonómico, ya que era limitada la capacidad de gestión de las Comunidades Autónomas, que en su mayoría partían de cero y carecían de una Administración dotada de organización y de los medios materiales y personales necesarios para gestionar con eficacia su hacienda propia y cubrir con suficiencia la prestación de las funciones y servicios que les fueran transfiriendo.

En la actualidad, básicamente son tres los inconvenientes que se podrían alegar acerca de un sistema semejante. Por una parte, la competencia a la baja en materia de imposición (race to the bottom) que se puede dar entre las CCAA por la impopularidad y resistencia entre los ciudadanos a los impuestos autonómicos. Por otra parte, las posibles incompatibilidades entre

las políticas fiscales de las CCAA y las políticas fiscales del Estado y, por tanto, una falta de armonización en esta materia, con la consecuente falta de cohesión del sistema tributario y la ruptura de la unidad de mercado. Por último, la gran disparidad en la provisión de servicios públicos o de niveles de presión fiscal que podría existir entre las CCAA debido a la diferente capacidad recaudatoria y necesidades de gasto entre las CCAA más ricas y más pobres. Efectivamente, en EE.UU. los estados son vulnerables a la competición fiscal, lo cual limita su capacidad de aumentar impuestos, directa o indirectamente. Resulta además altamente improbable que los estados dediquen mucho dinero a políticas de bienestar social si tienen con ello que aumentar sus impuestos. El resultado es que los estados tienen como una de sus principales fuentes de financiación a los grant-in-aid, ya que prefieren acceder a esta vía de financiación condicionada a hacer uso de sus poderes fiscales. En este sentido, las prestaciones sociales estatales en gran medida vienen condicionadas por programas de financiación federal.

A pesar de que este poder ha sido interpretado ampliamente por el Tribunal Supremo, el Congreso ha hecho poco uso de dicho poder en comparación con otros usos de la cláusula de comercio. Como ya se ha comentado, en la práctica, las exigencias del mercado son las que han obligado a que, por ejemplo, los impuestos sobre la renta de los estados se acomodaran en gran medida a la fiscalidad de la renta federal, convirtiéndose en muchos casos en meros porcentajes del impuesto federal. También en España las competencias estatales constitucionalmente reconocidas y la interpretación de las mismas por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional garantizan al Estado capacidad suficiente para las tareas de armonización fiscal. Así, además del artículo 150.3 CE, la jurisprudencia constitucional recaída en torno al alcance de la competencia estatal del artículo 149.1.1ª CE, en conexión con la libertad de empresa, y muy especialmente el título competencial del Art. 149.1.13ª CE, ha reconocido al Estado una sólida posición en la preservación del mercado interior en el conjunto del territorio nacional. En definitiva, no queda tampoco en duda la armonización fiscal en un sistema inspirado en el principio de responsabilidad tributaria.

Por último, las disparidades en la provisión de servicios públicos o de niveles de presión fiscal entre CCAA motivadas por su diferente capacidad recaudatoria y sus diferentes necesidades de gasto exigirían de la Hacienda estatal el desarrollo de tareas redistribuidoras. Desde el Gobierno central se deberían garantizar políticas redistributivas que atiendan a elementos técnicos de carácter global¹⁸ para todo el Estado y, como parte de esta política, instrumentalizar a través de transferencias a los gobiernos subcentrales una distribución de la renta regional equitativa y garantizar así una más homogénea provisión de servicios (incluyendo los proporcionados por la CCAA) en todo el Estado. Es decir, desde el Gobierno

central se puede tratar de financiar la brecha fiscal horizontal. No obstante, se trata esta de una tarea estatal reconocida ya en la Constitución (Art. 158.1 CE) y cuyo instrumento fundamental para llevarla a cabo es el Fondo de Compensación Interterritorial (Art. 158.2 CE). Otra cuestión es que en el actual contexto de crisis y con los cambios en la Política de Cohesión de la Unión Europea, sea necesario plantearse una mayor dotación presupuestaria a este objetivo y la mejora en el diseño normativo existente para el cumplimiento más eficaz de su function.

D. CONCLUSIÓN

Acepción específica de los organismos subcentrales en el caso español. Alonso y Ferrero (2012) aportan cambios en los patrones presupuestarios de gasto de las comunidades autónomas a partir de 2007. Art. 157.1 CE señala que los recursos de las CCAA son: “a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado. b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales. c) Transferencias de un Fondo de Compensación Interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado. d) Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado. e) El producto de las operaciones de crédito”. A diferencia del sistema puro de unión, en el que todos los tributos son regulados y recaudados por el poder central, que luego distribuye los ingresos entre los entes autónomos, y de un sistema de separación, caracterizado por un reparto de los impuestos entre los distintos niveles de Gobierno, sobre los que ejercen plenas facultades normativas, administrativas y el derecho a la recaudación, el sistema mixto, además de reconocer la existencia de fuentes de financiación exclusivas de las CCAA, reconoce a estas diferentes formas de participación en los impuestos del Estado. (9) El hecho de exigir una Ley Orgánica se entiende, porque este rango se exige para la transferencia o delegación a las CCAA de competencias de titularidad estatal, y la competencia financiera sería una competencia que debía asumir el Estado central (véase Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados de 16 de junio de 1978, Constitución española. Trabajos parlamentarios, Cortes Generales, Madrid, Una cuestión importante, que ha sido planteada a partir de la aprobación del Estatuto de Autonomía de Cataluña, es la relación entre el Estatuto de Autonomía y la LOFCA. Tal y como confirma la STC 31/2010, de 28 de junio, la relación es de competencia, no de jerarquía (FJ 3), y en este caso es al Estado a través de la LOFCA al que le corresponde la coordinación en la materia financiera y el establecimiento del alcance de la autonomía financiera de las CCAA (FJ 132 y siguientes), al ser ley orgánica estatal de expresa reserva en la Constitución en tanto delimitadora de competencia autonómica. Sobre las políticas fiscales de corte expansivo llevadas a cabo por las CCAA, en coordinación con la política expansiva del Gobierno central, en los primeros

años de la crisis económica actual puede verse Ruiz-Huerta Carbonell, Benyakhlef Domínguez y Vizán Rodríguez estudio se puede ver que, aunque con instrumentos diferentes, las CCAA tenían el mismo objetivo de estimular el sector de la construcción residencial. Mientras Madrid, haciendo uso de sus competencias normativas sobre el IRPF, optó por las desgravaciones fiscales tanto a familias como a empresas inmobiliarias, Andalucía, Cataluña, Extremadura y Navarra optaron por medidas de aumento de gasto.

REFERENCIAS

1. Alonso Sanz, Ixone y Ferrero Rodríguez, Ana (2012), "Cambios en el patrón presupuestario de gasto de las comunidades autónomas derivados de la crisis económica: una comparativa 2007-2010", en *Información Comercial Española: Revista de Economía*, Nº 864, pp. 155-175.
2. Arroyo Gil, Antonio (2009), *La reforma constitucional del federalismo alemán: estudio crítico de la 52ª Ley de modificación de la Ley Fundamental de Bonn, de 28 de agosto de 2006*, Barcelona, Institut d'Estudis Autònoms.
3. "La reforma constitucional de 2009 de las relaciones financieras entre la Federación y los Länder en la República Federal de Alemania", en *Revista D'Estudis Autònoms i Federals*, Nº 10, pp. 40-71.
4. Bickley, James M. (2011), "Should the United States Levy a Value-Added Tax for Deficit Reduction?", en *Congressional Research Service*, Nº R41602, 1-37, http://assets.opencrs.com/rpts/R41602_20110322.pdf, 30-03-2015.
5. De la Fuente, Ángel (2010a), "¿Está bien calculado el cupo?", en *Moneda y Crédito*, Nº 231, pp. 93-150.
6. "El Nuevo sistema de financiación regional: un análisis crítico y proyecciones para el 2009", en *Hacienda Pública Española*, Nº 195, pp. 91-138.
7. Díaz Yubero, Fernando (2003), *Aspectos más destacados de las administraciones tributarias avanzadas*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
8. Fernández Llera, Roberto y Monasterio Escudero, Carlos (2010), "¿Entre dos o entre todos? Examen y propuestas para la coordinación presupuestaria en España", en *Hacienda Pública Española*, Nº 195, pp. 139-163.
9. Franco Rubio, Ángel (2010), "Mesa Redonda: el nuevo modelo de financiación autonómica", en *La financiación autonómica: XVI Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos*, Pau i Vall (coord.), Madrid, Tecnos; Asociación Española de Letrados de Parlamentos.
10. Greer, Scott L. y Jacobson, Peter D. (2010), "Health Care Reform and Federalism", en *Journal of Health Politics, Policy and Law*, Vol. 35 Nº 2, pp. 203-226.

11. Hamilton, Alexander; Madison, James; y Jay, Juan (1994), *El federalista*, G. R. Velasco (ed.), México, Fondo de Cultura Económica.
12. Hellerstein, Walter (2011), "The United States", en *Tax Aspects of Fiscal Federalism: a Comparative Analysis*, C. Sacchetto y G. Bizioli (eds.), Amsterdam, International Bureau of Fiscal Documentation.
13. Herrero Alcalde, Ana; Díaz de Sarralde, Santiago; Loscos Fernández, Javier; Antiqueira, María; y Tránchez Martín, José Manuel (2007), "La reforma de la financiación autonómica: reflexiones y escenarios", en *Información Comercial Española: Revista de Economía*, Nº 837, pp. 83-98.
14. Ogando Canabal, Olga (2010), "Solidaridad, cohesión y financiación autonómica", en *La financiación autonómica: XVI Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos*, Pau i Vall (coord.), Madrid, Tecnos; Asociación Española de Letrados de Parlamentos.
15. Rodríguez Bereijo, Álvaro (2010), "Constitución española y financiación autonómica", en *La financiación autonómica: XVI Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos*, Pau i Vall (coord.), Madrid, Tecnos; Asociación Española de Letrados de Parlamentos.