

I. Distribución de competencias financieras

EL REPARTO DE LAS COMPETENCIAS FINANCIERAS EN ITALIA: LA FINANCIACION DE LAS REGIONES

Por JOSE LUIS MUÑOZ DEL CASTILLO
y MANUELA VEGA HERRERO

Sumario: I. INTRODUCCIÓN.—II. LA AUTONOMÍA FINANCIERA DE LAS REGIONES: 1. *Regiones de estatuto ordinario:* a) Planteamiento constitucional. b) La autonomía financiera en la Ley de 18 de mayo de 1970. 2. *Regiones de estatuto especial.*—III. ANÁLISIS DE LOS INGRESOS REGIONALES: 1. *Ingresos de naturaleza tributaria:* a) Tributos propios. b) Participaciones en tributos estatales: examen de los fondos generales. 2. *Otros ingresos:* a) El recurso al endeudamiento. b) Ingresos procedentes de los bienes demaniales y patrimoniales. 3. *Apreciaciones críticas sobre la financiación regional.*—IV. COORDINACIÓN DE LA HACIENDA REGIONAL CON LA DE LOS RESTANTES ENTES TERRITORIALES: 1. *Presupuestos teóricos para una coordinación financiera.* 2. *La coordinación financiera en el ordenamiento positivo italiano.*

I. Introducción

Sin remontarnos ahora a los antecedentes del movimiento regionalista italiano, lo que interesa dejar claro a efectos de nuestro estudio es que la actual estructura regional tiene su fuente en la vigente Constitución de la República aprobada en 1947. Como aspecto más notorio de esta estructuración regional cabe destacar la existencia de dos tipos de regiones netamente diferenciadas desde el punto de vista de la normativa por la que se rigen: regiones con estatuto especial y regiones de estatuto ordinario.

Esta distinción, y más concretamente la presencia de regiones que se ordenan por estatutos especiales (1), obedece a mo-

(1) El elenco de las mismas se efectúa en el artículo 116 de la Carta constitucional: «A Sicilia, Cerdeña, Trentino-Alto Adigio, Friuli-Venecia-Julia y al Valle de Aosta se atribuyen formas y condiciones particulares de autonomía, según estatutos especiales adoptados con leyes constitucionales.»

tivos diversos que, desde luego, no son reconducibles a un criterio homogéneo. En unos supuestos el tratamiento especial se debe a la insularidad mientras que en otros las razones imperantes son de protección de minorías lingüísticas o de atender a peculiares condiciones económico-sociales de zonas marginadas (2). En cualquier caso, dado que las autonomías regionales tienen como objetivo primordial satisfacer las exigencias concretas de los diversos territorios, es lógico que se tomen en cuenta las circunstancias particulares que concurren en cada región y que, en consecuencia, existan entes regionales que requieran un trato peculiar (3).

Aunque, según ya hemos dicho, las bases constitucionales del regionalismo se sentaron en el año 1947, la ordenación financiera de las regiones, al menos en lo que respecta a las de estatuto ordinario, ha sido objeto de reciente normativización, concretamente por Ley de 16 de mayo de 1970. Esta circunstancia resulta paradójica puesto que la operatividad de cualquier ente, y por tanto también de las regiones, depende directamente de la disponibilidad de recursos para cumplir las funciones que tenga encomendadas y en esta línea argumental no es de extrañar el papel esencial que se atribuye al factor financiero dentro de una política regionalista (4).

El objeto del presente trabajo es precisamente examinar cómo se ha abordado la problemática de la financiación regional en el ordenamiento italiano. Este estudio reviste especial interés por lo reciente de la experiencia hacendística de las regiones en Italia, dado que la Ley financiera regional puede considerarse todavía cercana en el tiempo, pero a la vez lleva aplicándose

(2) Un completo examen de las motivaciones de cada uno de los estatutos especiales hace PALADIN, L., en la obra: *Diritto Regionale*, 2.^a edición, Cedam, Padova, 1976, pp. 5 y ss.

(3) Compartimos en este punto la opinión de BUSCEMA, S.: *La Finanza Regionale*, Tipocomuni, Empoli, 1957, p. 9.

(4) Afirma GAUDEMET, P. M., que las soluciones a los problemas económicos, administrativos y constitucionales que se presentan en el ámbito regional dependen de los mecanismos financieros («Les problèmes financiers de la régionalisation», en «Notes et Etudes Documentaires», *La documentation française*, núms. 4088-4089-4090, 1974, p. 8). Refiriéndose en concreto al caso italiano, GALLO, F., pone de relieve que la autonomía política de las regiones —que tiene su base en el artículo 5.º de la Constitución donde se formula la autonomía política de los entes locales en general— está en estrecha dependencia de la autonomía financiera («Brevi riflessioni sull'autonomia tributaria delle Regioni», *Rivista di Diritto finanziario e Scienza delle Finanze*, núm. 2, 1975, p. 252).

un período lo suficientemente amplio como para permitirnos hacer un balance crítico de su aplicación práctica. Por otra parte, el evidenciar los posibles aciertos y errores del modelo de financiación adoptado en Italia puede servir de criterio orientador a un país como el nuestro en que esta problemática comienza a plantearse en la actualidad.

Habiendo ya expuesto el objeto y las motivaciones del trabajo sólo nos resta hacer una aclaración metodológica y es que nuestro examen se limita esencialmente a la financiación de las regiones de estatuto ordinario por dos razones. La primera es la pretensión de lograr una homogeneización en el estudio, objetivo que sólo permiten las regiones ordinarias dado que su hacienda se rige por una normativa común y por tanto se ven afectadas por problemas similares. El segundo motivo es que la práctica totalidad de las regiones italianas se rigen por estatuto ordinario (5) de manera que al centrarse el trabajo en la financiación de estos entes su interés se acrecienta dada la extensión de su ámbito.

II. La autonomía financiera de las regiones

1. REGIONES DE ESTATUTO ORDINARIO

a) *Planteamiento constitucional*

La Constitución italiana establece en el artículo 119 que las regiones tienen autonomía financiera en la forma y en los límites establecidos por las leyes de la República. Aunque se ha destacado frecuentemente el papel decisivo de esta autonomía financiera para una configuración autónoma de las regiones lo cierto es que el significado del precepto constitucional no es claro en absoluto y desde su existencia se han sucedido múltiples tentativas para proporcionar una interpretación correcta del mismo (6).

(5) Sobre un total de veinte regiones que instituye el artículo 131 de la Constitución, quince son ordinarias. Se trata de las siguientes: Piemonte, Lombardía, Véneto, Liguria, Emilia-Romagna, Toscana, Umbría, Marche, Lacio, Abruzos, Molise, Campania, Puglia, Basilicata y Calabria.

(6) La dificultad de estos intentos se ha visto incrementada por la inconcreción del vocablo «autonomía» que en el lenguaje jurídico es susceptible de diversas acepciones, si bien lo más usual es referirla a la autonomía normativa, entendida ésta

A pesar de la promulgación de normas que han venido a desarrollar el mandato constitucional en materia de financiación de las regiones de estatuto ordinario, puede considerarse todavía vigente la polémica en torno al alcance de la autonomía financiera propugnada por la Constitución, por lo que, aun sin ánimo de exhaustividad, conviene hacer mención de las posturas doctrinales más significativas sobre el tema.

Existe, en primer lugar, un grupo de opinión que concibe a la autonomía financiera como la capacidad de las regiones para autodeterminar sus propios ingresos lo que implica una posibilidad de elegir entre los diversos recursos instituidos a su favor (7). Partiendo de esta base común, ciertos autores asignan un papel muy relevante a la autonomía tributaria, entendida ésta como potestad normativa que corresponde a las regiones para imponer tributos propios, si bien con las limitaciones que imponen la Constitución y las leyes ordinarias del Estado para la necesaria coordinación. Podemos avanzar que esta tesis se apoya en dos postulados: el primero es entender la autonomía en su acepción más común, es decir, como poder de un ente de normativizarse a sí mismo y el segundo consiste en hacer de la materia tributaria el núcleo central de la actividad financiera (8).

Otro sector doctrinal circunscribe la autonomía financiera a la capacidad del ente regional para autodeterminar los ingresos regionales no tributarios, integrados por aquellos que proceden de los bienes demaniales y patrimoniales y del endeudamiento (9).

como el poder de darse un ente leyes propias a sí mismo. Véase SANTI ROMANO, voz «Autonomía», en *Frammenti di un Dizionario Giuridico*, Giuffrè, Milano, 1953, p. 14; DE VALLES, A., voz «Autonomía» en *Novissimo Digesto Italiano*, vol. 1, 2.º, y GIANNINI, M. S., voz «Autonomia Pubblica» en *Enciclopedia del Diritto*, vol. IV.

(7) Son partidarios de esta tendencia CASSESE, S.: «Il finanziamento delle Regioni», *Rivista Trimestrale di Diritto Pubblico*, 1963, pp. 333 y ss.; GALLO, F.: «Brevi riflessioni sull'autonomia tributaria delle regioni», ob. cit., p. 253, y LEVI, F.: «Alcuni aspetti giuridici della Finanza Locale», *Impresa, Ambiente e Pubblica Amministrazione*, núm. 3, 1976, p. 298.

(8) Refiriéndose a la autonomía financiera en general, escribe D'AMATI, N.: «... es obvia la definición de la autonomía financiera en los términos de poder de un ente dado de producir un conjunto de normas (sustanciales e instrumentales) referentes a las relaciones tributarias entre el ente dado y los contribuyentes, así como a la organización de los servicios que permiten el surgimiento y la extinción de tales relaciones («Saggio sul concetto giuridico di autonomia finanziaria», *Rivista Trimestrale di Diritto Pubblico*, 1963, p. 876).

(9) Es representativo de esta opinión TRIMELONI, M., quien dice de la autonomía financiera que «configura una categoría más amplia, que se extiende más allá de la autonomía tributaria del propio ente y comprende figuras financieras que no pertenecen a la autonomía tributaria, es decir, excluye la actividad de institución —impo-

Los que así opinan dudan de que en el campo tributario pueda darse un poder regional autónomo puesto que las figuras tributarias propias de estos entes son reguladas por leyes estatales e incluso su gestión también pertenece al Estado, en definitiva, parecen acoger la teoría que ampara la materia tributaria por una reserva de ley absoluta. Por otra parte, la actividad financiera es mucho más amplia que la tributaria de forma que la autonomía financiera de las regiones no quedaría vacía de contenido aunque se excluyera de su ámbito lo referente a ingresos tributarios (10).

Una tesis que ha tenido gran difusión es la que identifica la autonomía financiera con la autosuficiencia de medios para que las regiones puedan hacer frente a las funciones que tienen encomendadas (11). Para esta teoría sería, en principio, irrelevante la intervención del ente autónomo en la regulación y obtención de los recursos mientras que ocuparía un primer plano la disponibilidad de los mismos en cuantía suficiente para cubrir las necesidades que le son propias.

Por fin, hay quien limita la autonomía a la vertiente del gasto considerando que puede existir ésta con independencia de lo que ocurra con los ingresos. Es de advertir que tal postura no procede de interpretar el artículo 119 de la Constitución sino que ha surgido con posterioridad a la Ley de 16 de mayo de 1970 y a la

sición de tributos autónomos por parte del ente local—, desarrollándose por el contrario, a través de las figuras de ingresos no tributarios y del gasto («Note su autonomia finanziaria e autonomia tributaria nel sistema normativo dei Comuni», *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, núm. 4, 1975, p. 292.

(10) MORETTI, G. C., hace algunas consideraciones interesantes sobre la repercusión que el concepto de actividad financiera tiene sobre la autonomía financiera a que alude el artículo 119-1 de la Constitución, en su trabajo «Considerazioni sull'autonomia finanziaria delle Regioni. Contabilità regionale, coordinamento statale e bilanci», *Diritto e Pratica Tributaria*, núm. 3, 1971, pp. 513 y ss.

(11) Son representantes de esta postura, entre otros, PIERANDREI, F.: «Prime osservazioni sull'autonomia finanziaria delle Regioni e sulla esperienza siciliana», en *Scritti di diritto costituzionale*, Torino, 1964, p. 109; ZINGALI, G.: *Diritto tributario della Regione siciliana*, Milano, 1953, p. 21, y DE MITA, E.: «Autonomia finanziaria e potestà tributaria delle regioni a statuto normale», *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, 1963, p. 504. No falta incluso quien identifica las aspiraciones regionales con esta concepción de la autonomía financiera. Así, CAPACCIOLI, E., afirma que las regiones pretenden dos objetivos: tener más fondos y disponer de ellos sin vínculo de destino (cfr. «Servizio pubblico e impresa (A proposito della posizione finanziaria delle Regioni)», *Impresa, Ambiente e Pubblica Amministrazione*, núms. 1-3, 1974, p. 11).

vista de cómo ha configurado esta norma la financiación regional (12).

Expuestas las posturas más relevantes sobre la cuestión que nos ocupa y sin pretender examinar críticamente cada una de ellas, creemos que pueden sentarse algunas conclusiones generales que contribuyen a delimitar el significado de la norma constitucional. La primera es que la autonomía financiera no implica que las regiones tengan competencia en materias reservadas a la ley, de forma específica en lo referente a la creación de tributos. No modifica esta premisa el hecho de que se atribuyan a la región «tributos propios», expresión que, como tendremos ocasión de examinar más adelante, no hace referencia a recursos tributarios que pueda instituir la región sino que, según se acepta generalmente, alude a aquellos en que el ente territorial es sujeto activo o bien a los que el importe recaudado se atribuye al citado ente, aun cuando su gestión corresponda a la Administración central.

En segundo lugar, el artículo 119 es una norma con eficacia diferida por cuanto que para desplegar su eficacia precisa de leyes posteriores que hagan aplicables sus dictados. En consecuencia, este precepto no es base directa para ejercer la potestad tributaria regional porque los diversos tipos de tributos han de estar previamente establecidos por las correspondientes leyes de la república lo que implica el sometimiento de la materia tributaria a la elección del legislador ordinario (13).

b) *La autonomía financiera en la Ley de 16 de mayo de 1970*

Hasta la promulgación de esta Ley, las diversas interpretaciones del artículo 119-1 de la Constitución pueden considerarse como meras especulaciones sobre el contenido que debía darse a la autonomía financiera. Fue precisamente esta norma, reguladora de la financiación de las regiones de estatuto ordinario, la que vino a dar cumplimiento al mandato constitucional, de ahí el interés que reviste conocer cómo se plasmó la mencionada autonomía financiera en esta disposición.

(12) Véase CASSESE, S.: «Proposte di riforma della legge finanziaria regionale», en el vol. *La finanza delle Regioni e degli enti locali*, Formez, Napoli, 1975, p. 10; ACCARDO, F.: «La finanza delle Regioni», *Il Foro Amministrativo*, 1975, III, p. 273.

(13) Véase NAPOLI, S.: «L'autonomia finanziaria delle Regioni», *Tributi*, núm. 119, 1976, p. 24.

Si se concibe la autonomía financiera como autodeterminación de los ingresos es evidente que en esta Ley queda muy reducida. En efecto, por lo que respecta a los ingresos de naturaleza tributaria, los denominados tributos propios que esta norma atribuye a la región son muy escasos e irrelevantes desde el punto de vista recaudatorio y además se regulan con tanto detalle que al ente impositor apenas le queda margen para ordenar algún aspecto secundario del tributo. De esta forma el capítulo más importante de los recursos tributarios corresponde a las participaciones en tributos estatales en las que la región no tiene conferida ninguna atribución y así la hacienda regional se convierte prácticamente en una hacienda de transferencia.

Pero incluso los que interpretan la autonomía a que alude la constitución como la potestad de autodeterminar los ingresos extratributarios tampoco encuentran eco en esta Ley, basta recordar para ello como advierte Paladin «que el principal entre ellos, constituido por la asunción de préstamos en los términos del artículo 10 de la Ley financiera, encuentra un límite en la reducidísima capacidad regional de endeudamiento» (14).

Así, pues, la única alternativa que parece admitir esta disposición es que la autonomía financiera se da únicamente en la vertiente del gasto, refiriéndose a la autosuficiencia y disponibilidad de los medios necesarios para hacer frente a las competencias regionales.

En vista de estas consideraciones, es opinión muy extendida entre la doctrina que la ley financiera se aleja mucho del diseño constitucional de la autonomía financiera, por considerar que es insuficiente referirla a la parte del gasto cuando debía tener su principal ámbito de actuación en los ingresos, y dentro de éstos en los tributarios. Asimismo, es parecer generalizado que la postura adoptada por la Ley es consecuencia directa de la época en que ésta se promulgó; se estaba gestando la reforma tributaria general y uno de sus criterios rectores era el mantenimiento de la unidad de la hacienda pública, de la centralización de

(14) Cfr. «Fondamenti costituzionali della finanza regionale», en el vol. *Stato attuale della Finanza Regionale e linee di riforma*, Atti del Convegno Firenze 1973, Giuffrè, Milano, 1974, p. 39.

recursos, para procurar una programación económica uniforme y es indudable la influencia de esta tendencia en la Ley financiera regional (15).

2. REGIONES DE ESTATUTO ESPECIAL

La autonomía financiera se presenta en términos distintos en este tipo de regiones y así lo advierte el artículo 116 de la Constitución, que dispone la atribución de formas y condiciones particulares de autonomía, según estatutos especiales aprobados por leyes constitucionales.

Dado que no existe una normativa financiera general para este tipo de regiones sino estatutos particularizados para cada una de ellas, únicamente haremos una breve referencia a las características comunes que presenta su autonomía financiera. Como nota importante cabe destacar que los estatutos especiales legitiman por sí solos para el ejercicio de la potestad legislativa de las regiones en materia tributaria, sin que hayan de atenerse a las indicaciones del legislador estatal, aunque ello no implica que puedan modificar el sistema tributario del Estado; existe, no obstante, alguna excepción, como en el Estatuto de Cerdeña, en que se permite a la región establecer ciertas exenciones fiscales relativas a nuevas empresas para favorecer el desarrollo económico de la isla.

Asimismo, las leyes regionales pueden establecer tributos nuevos sobre ciertas fuentes que estén gravadas por el legislador estatal sólo parcialmente o en grado mínimo, dándose en este supuesto una especie de competencia integradora del sistema tributario, aunque tal posibilidad no ha sido casi utilizada (16). Así, pues, la hipotética autonomía financiera de estas regiones puede considerarse inexistente en la práctica y una gran parte de sus ingresos procede, como en las regiones de estatuto ordinario, de determinados tributos estatales cuya recaudación le es

(15) Así lo creen muchos autores, como PALADIN, L.: «Fondamenti costituzionali della Finanza regionale», *ob. cit.*, p. 37; CASSESE, S.: «Proposte di riforma della legge finanziaria regionale», *ob. cit.*, p. 10, y GALLO, F.: «Brevi riflessioni sull'autonomia tributaria delle Regioni», *ob. cit.*, p. 258.

(16) PALADIN, L., apunta el caso excepcional de la región Trentino-Alto Adigio que estableció hace muchos años un impuesto sobre la producción de energía eléctrica, única ocasión en que se ha usado la posibilidad de crear nuevos tributos (*Diritto Regionale*, *op. cit.*, p. 193).

devuelta. Por ello puede considerarse que la autonomía financiera se desplaza también hacia el lado del gasto, exteriorizándose en la elaboración de un presupuesto propio.

Entre estas regiones especiales, Sicilia se encuentra en una posición muy peculiar, al menos así parece desprenderse de su estatuto en que se dispone que la región proveerá a sus necesidades, entre otros recursos, con tributos deliberados por ella misma, reservándose el Estado determinados impuestos. Esto implica, según las interpretaciones doctrinales y jurisprudenciales, que los tributos que el Estado venía recaudando en la isla se asignan a la región y sobre éstos se actúa una potestad legislativa concurrente por la que el ente puede establecer modificaciones en la regulación de tales ingresos, no solo en la cuantía de la deuda tributaria sino para conceder exenciones tendentes a favorecer el desarrollo económico.

Con este planteamiento, la autonomía financiera de la región siciliana parecía garantizada, incluso en lo relativo a los ingresos tributarios, pero en la práctica ha quedado muy recortada debido a que las disposiciones para la aplicación del estatuto han transferido a la región las funciones relativas a la recaudación de tributos pero quedan a cargo del Estado las referentes a la imposición y gestión. Además, las exenciones fiscales de establecimiento regional solo se han admitido en cuanto tuvieran encaje en algún tipo ya previsto por las normas de la Administración central. Por consiguiente, también esta región se encuentra limitada por la prohibición de exceder la normativa preestablecida por el legislador estatal.

III. Análisis de los ingresos regionales

Con la finalidad de homogeneizar el estudio atrontando una problemática general, únicamente serán objeto de examen los ingresos de las regiones de estatuto ordinario que, además de ser mayoría en el Estado italiano, rigen su sistema financiero por una normativa única.

La cuestión de la financiación regional tiene gran importancia por cuanto está directamente conectada con la capacidad de

gasto de estos entes territoriales y por consiguiente con las actividades que han de desarrollar. No siendo posible hacer un elenco exhaustivo de las funciones que competen a las regiones, nos limitamos a indicar que la Constitución en el artículo 118 atribuye a las regiones las funciones administrativas sobre una serie de materias enumeradas en el artículo 117, en relación con las cuales la región tiene una potestad legislativa. A su vez el artículo 119 habla de gastos necesarios de las regiones para cumplir sus funciones normales, que usualmente se han identificado con las que menciona el ya citado artículo 117. Hay que aclarar que no todas las funciones aludidas en esta norma han de corresponder necesariamente a las regiones puesto que se indica expresamente que las de interés exclusivamente local pueden atribuirse a los entes locales (17). No obstante, bastantes de las atribuciones a que hace referencia la Constitución ya han sido transferidas a las regiones en los términos que ordena el artículo 17 de la Ley financiera de 1970, es decir, a través de Decretos emanados por el Gobierno, en función de la delegación que se le hacía en este precepto.

1. INGRESOS DE NATURALEZA TRIBUTARIA

a) *Tributos propios*

El sistema tributario regional, tal como se ha esbozado en la Constitución, tiene carácter mixto porque se compone de tributos propios, frente a los que la región tiene una cierta potestad normativa aunque muy limitada, y participaciones en tributos estatales que se reparten entre las regiones en función de una serie de criterios que veremos en su momento.

Entrando ya en el examen de los tributos propios, el primer problema que se plantea es precisar el significado de estos tér-

(17) Conviene tener presente que en el ordenamiento italiano las regiones se han colocado institucionalmente como entes intermedios entre el Estado y los entes locales para proveer al cumplimiento de funciones que, por sus dimensiones u otras características, exceden del nivel municipal o provincial y este criterio ha de operar a la hora de atribuir funciones a la región. No obstante, de hecho se han instituido algunas regiones que no reúnen las condiciones precisas para desarrollar los servicios y cometidos típicos de un ente regional. Por ello ha sido objeto de crítica la excesiva atomización de ciertas circunscripciones regionales cuando se debería haber tendido a su reagrupación. En este sentido, PALADIN, L.: *Diritto Regionale*, ob. cit., p. 23.

minos que no aclaran ni la Constitución ni la Ley financiera y por tal motivo ha sido objeto de amplia atención por la doctrina (18). Los significados que, en principio, se pueden atribuir a esta expresión son los siguientes: entender por tributos propios aquellos creados por el ente regional o bien aquellos que, normativizados por el Estado, la región asume la cualidad de sujeto activo o, por último, los tributos que el ente ni regula ni gestiona aunque se le entrega el importe total recaudado.

La primera de las alternativas propuestas entendemos debe rechazarse puesto que originaría diferenciaciones entre el régimen tributario de las diversas regiones con las implicaciones económicas que ello podría tener, además de conculcar el principio de reserva de Ley estatal que alcanza a la creación de tributos. Descartada esta posibilidad, de los términos en que se expresa la norma constitucional puede extraerse la interpretación correcta. En primer lugar se dice de estos tributos propios que «son atribuidos a las regiones», lo cual implica que las regiones son las destinatarias de esta atribución que ha de venir hecha por otro ente, el cual no puede ser otro que el propio Estado, que conforma la autonomía financiera regional a través de las Leyes de la República. Otro argumento que refuerza al anterior es el hecho de que la atribución hecha a las regiones comprende no sólo los tributos propios sino también las participaciones en los tributos estatales y ello exige que tal atribución deba de proceder de una fuente legislativa que tenga la disponibilidad normativa de ambas materias.

De tales consideraciones se puede concluir que los tributos propios son figuras de previa creación estatal, cuya aplicación puede quedar a la elección del ente regional y que en todo caso corresponde a éste el importe de lo recaudado. Esta conclusión viene avalada por la Ley regional de 1970 que establece los tributos propios de la región a la vez que los regula, dejando única-

(18) En torno al concepto de «tributo propio» pueden verse: GIZZI: «La legge sulla finanza regionale», *Nuova Rassegna*, 1969, pp. 385 y ss.; GAETA, A.: «L'ordinamento tributario delle Regioni di diritto comune», *Diritto e Pratica Tributaria*, núm. 6, 1975, p. 1360; CASSESE, S.: «Proposte di riforma della legge finanziaria regionale», *ob. cit.*, p. 10; TROVATO, A.: «Il coordinamento statutale in materia tributaria ed i suoi riflessi sulla potestà normativa regionale», *Tributi*, núm. 120, 1978, p. 45, y DE MITA, E.: «Autonomia finanziaria e potestà tributaria delle Regioni a statuto normale», *ob. cit.*, p. 507.

mente a la región la posibilidad de normativizar algunos aspectos muy concretos que no afectan a la reserva de ley, como puede ser la determinación exacta de la alícuota. Hechas estas precisiones pasamos a exponer las características generales de cada uno de los tributos propios que, según el artículo 1.º de la Ley de 1970, son los siguientes: impuesto sobre concesiones estatales de los bienes del demanio y del patrimonio indisponible, tasa sobre las concesiones regionales, tasa de circulación y tasa por la ocupación de espacios y superficies públicas.

El impuesto sobre las concesiones estatales tiene como presupuesto de hecho la ocupación y el uso de los bienes del demanio y del patrimonio indisponible del Estado sitios en el territorio regional, con excepción de las concesiones para las grandes derivaciones de aguas públicas; el único elemento del tributo que puede fijar la región es la alícuota, dentro del límite del triple del canon concesional. En relación con el ámbito de aplicación de este impuesto se produjeron desde un principio discrepancias entre las Regiones y la Administración del Estado, puesto que aquéllas pretendían aplicarlo a todo tipo de concesiones, con la única excepción prevista en la Ley y ya apuntada, mientras que éste entendía que el impuesto podía gravar exclusivamente las concesiones puras cuyo canon se determina por Ley, quedando fuera las concesiones en que el canon se concreta consensualmente por las partes (19); esta postura del Estado, reveladora del criterio restrictivo que sigue generalmente al tratar de delimitar las competencias regionales, no tiene gran trascendencia en la práctica dada la irrelevancia recaudatoria de este recurso.

En cuanto a la tasa sobre las concesiones regionales, se aplica a todos los actos y medidas adoptados por las regiones en el ejercicio de sus funciones y se regula por las normas estatales que normativizan las tasas sobre las concesiones gubernativas; como en el supuesto anterior, la intervención del legislador regional se limita a la fijación del tipo de gravamen, dentro también de rígidos límites que toman como punto de referencia el importe de la tasa estatal. Este gravamen, que tampoco es relevante

(19) Este problema lo exponen DE SIERVO, ORSI-BATTAGLINI, SORACE y ZACCARIA en su trabajo «Situazione finanziaria delle Regioni a statuto ordinario ed esigenze di riforma», en el vol. *Stato attuale della Finanza Regionale e linee di riforma*, ob. cit., pp. 214-15.

desde el ángulo recaudatorio, se exacciona por las concesiones de materias regionales como son los transportes, caza y pesca, etc...

La tasa por la ocupación de espacios y superficies públicas pertenecientes a las regiones ordinarias presenta perfiles similares a los tributos aludidos, estando disciplinada por las normas del Estado que regulan el mismo tributo provincial; la única competencia que corresponde a la región es, una vez más, la concreción de la alícuota a aplicar dentro de unos topes máximo y mínimo establecidos en la Ley.

El más importante de los tributos propios regionales es, sin duda, la tasa sobre la circulación de vehículos matriculados en la circunscripción regional y sometidos a la tasa estatal de circulación. En este caso el Estado, además de regular con detalle los diversos elementos del tributo, se reserva el 50 por 100 de lo recaudado por tal concepto, de forma que el más significativo de los tributos regionales llega a convertirse prácticamente en una participación de un tributo estatal.

Junto a estos tributos propios, y debido a su insuficiencia para que las regiones ordinarias hagan frente a las funciones que le vienen atribuidas, la Ley financiera prevé la atribución a las regiones de la recaudación total de tributos estatales. El hacer referencia a este concepto juntamente con los tributos propios puede parecer ilógico ya que tiene más afinidad con las participaciones en tributos estatales que examinaremos posteriormente; no obstante, pueden apuntarse dos razones que justifican este encaje sistemático, una es que las participaciones en recursos estatales se atribuyen a las regiones a través de un complejo mecanismo de fondos que merece un examen independiente y la segunda consiste en que los denominados tributos propios han quedado de hecho reducidos a cuotas de tributos estatales, de ahí su acercamiento a las devoluciones totales de tributos del Estado a las que nos estamos refiriendo.

Hecha esta aclaración metodológica, únicamente hemos de indicar que los tributos estatales cuyo importe se asigna a las regiones son, conforme al artículo 7.º de la Ley de 1970, los que gravan las rentas dominicales y agrarias de los terrenos y las rentas de las edificaciones; el importe de los mismos se atribui-

ría directamente a las regiones en función de los inmuebles sitios en el correspondiente territorio. Esta previsión sólo tuvo efectividad hasta la actuación de la reforma tributaria, a partir de la cual el ingreso de los tributos mencionados se substituyó por una participación en el Impuesto local sobre las rentas (ILOR) según ordenó la Ley de delegación para la reforma tributaria. Esta substitución parece coherente porque el Impuesto local sobre las rentas tiene una base imponible similar a los gravámenes suprimidos y desde la perspectiva de las regiones es un impuesto capaz de incrementar sustancialmente los ingresos.

b) *Participaciones en tributos estatales: examen de los fondos generales*

La parte más importante de los ingresos tributarios de las regiones proviene de las participaciones en tributos del Estado. Estas participaciones se hacen efectivas a través de la distribución de unos fondos generales de cuya formación y criterios de reparto nos ocuparemos seguidamente.

El artículo 8.º de la Ley financiera de 1970 preveía un fondo común, destinado a afrontar las funciones normales de las regiones por expreso mandato constitucional. Este fondo estaba integrado por diversos porcentajes de la recaudación de ciertos tributos estatales, concretamente de los impuestos especiales sobre la fabricación y sobre el consumo de tabaco. El planteamiento de la Ley ha variado por sucesivas disposiciones que, más que auténticas reformas de ésta, pueden considerarse acomodamientos técnicos de algunas de sus partes (20). En esta línea se encuentra en primer lugar, por orden cronológico, la Ley de 10 de mayo de 1976 sobre «Nuevas disposiciones para la Hacienda regional» que en su artículo 1.º establece que hasta el ejercicio de 1981 el fondo común estará formado, además de por los porcentajes en los tributos estatales antes aludidos, por una cuota del total de los ingresos tributarios del Estado; esta reforma venía siendo requerida por las regiones que entendían insuficiente el criterio adoptado por la Ley de 1970.

(20) Véase PEDONE, A.: «Note sulla finanza regionale», *Politica ed Economia*, número 4, 1976, p. 31.

Posteriormente el Decreto de 24 de julio de 1977 introduce nuevas reformas que pueden sintetizarse en los siguientes puntos: en principio, para el año 1978 establece el incremento del fondo común por un importe similar a los gastos suprimidos del presupuesto del Estado como consecuencia de las funciones que se hayan transferido a las regiones. Además, para el trienio siguiente extiende la aplicación de esta previsión y por último contiene una importante novedad al disponer la entrada en el fondo común de ciertos ingresos patrimoniales obtenidos de bienes inmuebles con lo que se altera el régimen del fondo que tradicionalmente se había formado con ingresos de naturaleza tributaria.

En cuanto a la distribución del fondo común, la Ley de 1970 arbitra un sistema complejo en el que entran en juego diversos criterios; seis décimas partes del fondo se reparten atendiendo a la población residente en cada región, un décimo en proporción directa a la superficie y las tres partes restantes se distribuyen en base a ciertas variables, como son el porcentaje de emigración fuera del territorio regional, el grado de paro y la carga per cápita del impuesto sobre la renta. Este sistema de reparto permanece inalterado y únicamente la Ley de 10 de mayo de 1976 determina que en la distribución han de tomarse en cuenta los incrementos del fondo como consecuencia de la aplicación de esta norma.

De esta forma se observa que gran parte del fondo se distribuye con arreglo a baremos objetivos y de carácter automático, es decir, ajenos al comportamiento del ente regional; este criterio presenta como principal ventaja la de no ser manipulable por el ente regional para obtener mayores ingresos pero tiene el inconveniente de ser excesivamente rígido y no tomar en cuenta las diferencias de desarrollo entre las diversas regiones. La consecuencia que de aquí puede derivar es que para unas regiones la participación sea insuficiente mientras que para otras aparezca excesiva.

El otro de los fondos generales previsto en la Ley es el denominado fondo para la financiación de los programas regionales de desarrollo cuyo importe debía determinarse quinquenalmente por la Ley de aprobación del programa económico nacional y su distribución se haría sobre los criterios fijados anualmente por

el Comité interministerial para la programación económica. En la práctica, bien al no existir el plan económico nacional o los planes regionales de desarrollo, su importe ha sido fijado por el Gobierno y para su reparto se han tenido en cuenta criterios similares al fondo común (21).

La Ley de 10 de mayo de 1976 contempla en su artículo 2.º la composición del fondo para el quinquenio 1977-81 estableciendo que estará formado por una cuota fija, consistente en una cantidad constante anual y dos cuotas variables; la primera de éstas resultará de aplicar a la precitada cuota fija el índice del aumento de precios, innovación que responde a la necesidad de que los entes regionales no deban soportar las consecuencias de la inflación; la segunda cuota variable, que se preverá anualmente por la Ley presupuestaria, comprende unas sumas previstas a favor de las regiones por anteriores normas.

Por su parte, el Decreto de 24 de julio de 1977 ordena el incremento del fondo en examen con los ingresos correlativos a gastos para desarrollar las funciones transferidas por el Estado a las regiones, previsión lógica ya que al traspasarse ciertas competencias a estos entes es consecuencia obligada el trasvase de los fondos para hacerle frente.

Estas modificaciones del fondo para la financiación de los planes regionales de desarrollo se hicieron necesarias porque de hecho no existían los condicionamientos que la Ley financiera de 1970 requería para la operatividad del mismo. En efecto, siguiendo en este punto a Cassese (22), puede decirse que la primitiva concepción del fondo suponía la existencia de tres premisas que en la práctica no se daban; era la primera la programación económica nacional, inactuada porque en Italia después de decaer el primer plan quinquenal no se aprobó ningún otro y de esta forma faltaba el punto de referencia para fijar el importe del fondo. El segundo presupuesto, que también carecía de base real, era que existía una conexión entre la planificación económica nacional y la planificación de las regiones; por fin faltaba el otro parámetro de referencia que eran los planes regionales de desarrollo, pues aunque se ha hablado mucho de planificación

(21) Así lo hace constar PEDONE, A.: «Note sulla finanza regionale», *ob. cit.*, p. 33.

(22) Cfr. «Proposte di riforma della legge finanziaria regionale», *ob. cit.*, pp. 13 y ss.



respecto a las regiones lo cierto es que ninguno de estos planes ha pasado de ser más que un mero documento.

Diremos para terminar que las innovaciones que en el citado fondo han insertado las normas posteriores a la Ley financiera solo pueden ser objeto de favorable acogida dado que han disminuido considerablemente la posibilidad de manejo del poder central al predeterminar su importe y fijar su incremento futuro en base a un baremo objetivo cual es el nivel de precios (23).

2. OTROS INGRESOS

a) *El recurso al endeudamiento*

Además de los ingresos tributarios, las regiones cuentan con otros recursos como son los procedentes de diversas formas de endeudamiento previstas en el artículo 20 de la Ley financiera.

La citada norma abre a las regiones la posibilidad de contraer préstamos y emitir obligaciones aunque esta potestad se encuentra con importantes limitaciones. Existe en primer lugar una limitación cualitativa al restringir los fines para los que el ente regional puede acudir a estas formas de obtención de ingresos; concretamente, sólo puede utilizarlos para hacer frente a gastos de inversión y para asumir participaciones en sociedades financieras regionales en las que participen otros entes públicos y que además tengan por objeto alguna de las materias previstas en el artículo 117 de la Constitución u otras que le hayan sido delegadas por el Estado. Con esta previsión se excluye la posibilidad de endeudamiento para sostener los gastos normales de funcionamiento del ente.

(23) Como contrapartida, se ha evidenciado que las normas modificadoras de la Ley de 16 de mayo de 1970 aludidas en el texto, y que han afectado primordialmente a los fondos regionales, están inspiradas por el común objetivo de convertir progresivamente a la región en un ente orientado hacia la política del gasto. Así lo confirman en recientes escritos CAPPACCIOLI, E.: «Servizio pubblico e impresa (A proposito della posizione finanziaria delle Regioni)», *ob. cit.*, pp. 297 y ss., y BARBERA, A.: «Indirizzi e procedure di spesa nelle Regioni ordinarie: profili per un bilancio del primo quinquennio di attività regionale», *Rivista Trimestrale di Diritto Pubblico*, 1975, p. 1281. El argumento para esta afirmación viene dado por el hecho de que con estas disposiciones se incrementa sustancialmente el importe de los dos fondos regionales y, en consecuencia, aumenta la dependencia de la región de las fuentes tributarias estatales con la consiguiente merma de su autonomía en la vertiente de los ingresos aunque tienen mayor capacidad de gasto.

Un segundo límite, en este caso de tipo cuantitativo, consiste en la prohibición de que el importe global por amortización anual del capital e intereses exceda del 20 por 100 de la suma total de los ingresos tributarios de las regiones. La interpretación de lo que debía entenderse por ingresos tributarios regionales a este efecto ha sido una cuestión conflictiva. Así la Administración central identificó desde un principio esta expresión con los tributos propios de la región en sentido estricto. Dado que con esta opinión la posibilidad de endeudamiento era casi inexistente debido al escaso importe de los tributos propios, las regiones mostraron su disconformidad proponiendo ampliar la base de referencia, aunque se bajara el porcentaje-límite; propugnaron, en concreto, que ingresos tributarios de la región se considerarían tanto los derivados de tributos propios como los procedentes de participaciones en tributos estatales que son objeto de reparto a través del fondo común (24).

Esta propuesta encontró refrendo positivo en la Ley de 19 de mayo de 1976 al disponer que los ingresos tributarios, a los efectos que comentamos, eran los previstos en el título I de los presupuestos regionales, y en éste se comprenden los tributos propios y las participaciones en tributos estatales.

Preguntándonos por el sentido de estas limitaciones creemos encontrar la respuesta en el carácter excepcional que usualmente se predica del recurso al endeudamiento por parte de los entes locales. En efecto, se concibe este recurso como una forma extraordinaria de obtener ingresos que sólo debe utilizarse de forma subsidiaria y ante la insuficiencia de los ingresos tributarios, que se consideran prevalentes. La razón última de limitar el endeudamiento de estos entes estriba en los efectos que se producen en la política monetaria, por lo que se estima debe restringirse la autonomía en las decisiones sobre esta materia que han de corresponder al Gobierno central. Ahora bien, para que sea admisible cualquier límite a la facultad de endeudamiento del ente regional debe concurrir, como premisa necesaria, la sufi-

(24) Esta orientación puede constatarse en «Indicazioni e proposte del gruppo di lavoro Bilancio, Tesoro, Finanze, Regioni», publicado bajo el título «Modifiche alla legge finanziaria 16 maggio 1970, n. 281 (Legge finanziaria regionale)» en *La finanza delle regioni e degli enti locali*, ob. cit., p. 247).

ciencia de otros recursos financieros (25) que desde luego no parece darse en Italia.

Al lado de las modalidades de endeudamiento examinadas, existe otra que podría denominarse extraordinaria, consistente en la asunción de anticipos por parte de las regiones para afrontar eventuales deficiencias de caja, no pudiendo exceder su importe de las participaciones en los tributos estatales que el ente regional va a obtener. La crítica más relevante que se ha hecho a esta forma de financiación es que el coste de la misma no debería ser de cuenta de las regiones, sino del propio Estado, que es quien normalmente origina los déficit de caja de aquéllas al no proveerlas puntualmente de su principal fuente de recursos, es decir, de las participaciones en tributos.

b) *Ingresos procedentes de los bienes demaniales y patrimoniales*

La Constitución italiana atribuye a las regiones un demanio y patrimonio propios estableciendo una distinción entre las que se rigen por estatutos especiales, en cuyo caso la individualización de los bienes demaniales y patrimoniales corresponde a los propios estatutos, y las regiones ordinarias en las que esta determinación se reserva a las Leyes estatales ordinarias.

La atribución a los entes regionales de un demanio y patrimonio tiene importante influencia en la autonomía financiera, no tanto por los ingresos que de aquí se puedan derivar, sino por la disponibilidad por parte de las regiones de los instrumentos necesarios para el cumplimiento de sus funciones; en esta línea puede afirmarse que la falta de disponibilidad de algunas categorías de bienes llega a hacer muy difícil el ejercicio de competencias conferidas a las regiones.

La definición del demanio y del patrimonio de las regiones de estatuto ordinario aparece en la Ley financiera tantas veces mencionada. Refiriéndose en principio a los bienes demaniales, la norma distingue entre los que la región puede adquirir por cualquier título y los que se le transfieren; respecto de los pri-

(25) Así observan agudamente DE SIERVO, ORSI BATTAGLINI, SORACE Y ZACCARIA: «Situazione finanziaria delle Regioni a statuto ordinario de esigenze di riforma», *ob. cit.*, p. 255.

meros, conviene advertir que nunca pueden ser bienes que pertenezcan al llamado demanio necesario, sino que han de ser los que integran el demanio accidental (26) los cuales, según ya se ha dicho, pueden adquirirlos las regiones «por cualquier título», advertencia legal que puede considerarse innecesaria, ya que siendo la región un ente público territorial debe someterse a los principios jurídicos que con carácter genérico rigen la adquisición de bienes por parte de los entes públicos (27). En cuanto a los bienes demaniales transferidos por el Estado, tienen escasa entidad ya que se reducen a los puertos lacustres y a los acueductos de interés regional; el traspaso de ambos tipos de bienes era obligado por cuanto corresponden a la región las funciones administrativas en relación con los mismos.

Los bienes patrimoniales regionales son una categoría residual, considerándose como tales todos aquellos que no sean demaniales. Se incluyen en esta categoría los bienes que, formando parte del patrimonio indisponible del Estado, son objeto de transferencia a las regiones en razón de su conexión con las funciones que le competen. En cambio los bienes del patrimonio disponible del Estado no se transfieren al ente regional aunque, como ha mantenido algún autor, no habría inconveniente en el traspaso de algunos, ya que por definición este tipo de bienes tienen un valor primordialmente económico y no una función de utilidad pública por lo que no están conexiónados con intereses que trasciendan el territorio regional (28). Una vez expuestos los bienes que constituyen el demanio y patrimonio regional sólo nos resta decir que la crítica más importante va dirigida a la escasez de bienes que el legislador estatal ha atribuido a las regiones. Por otra parte, es notorio que siempre ha existido un desfase entre las funciones que tienen encomendadas las regiones y los bienes necesarios para llevarlas a cabo, dándose el caso de haberse transferido competencias por parte del Estado y no ha-

(26) El artículo 822, 2, del Código Civil hace un elenco de estos bienes y entre ellos incluye las carreteras, autopistas, vías férreas, inmuebles de interés histórico y artístico... y en general todos los bienes que las Leyes sometan al régimen propio del demanio público.

(27) Un completo examen de los medios jurídicos a través de los cuales las regiones tienen posibilidad de adquirir los bienes demaniales, puede verse en FALZONE, G.: «I beni delle Regioni a statuto ordinario», *Rivista Trimestrale di Diritto Pubblico*, fascicolo 2, 1971, pp. 299 y ss.

(28) Véase FALZONE, G.: *Ibidem*, p. 317.

berse dado, por el contrario, el trasvase de los bienes a ellas conectados. En consecuencia, se ha auspiciado una ampliación de la propiedad regional, más para conseguir la autonomía y descentralización de las regiones que para la consecución de ingresos, pues los recursos que de tales bienes derivan tienen escasa relevancia.

3. APRECIACIONES CRÍTICAS SOBRE LA FINANCIACIÓN REGIONAL

Hasta este momento nos hemos limitado esencialmente a exponer las peculiaridades de los diversos recursos que integran la hacienda regional y para completar esta panorámica parece oportuno realizar una valoración crítica de cada especie de ingresos que afluyen a las regiones, teniendo en cuenta la experiencia conseguida en los años que se lleva aplicando la Ley financiera regional.

Comenzando por los tributos propios, su irrelevancia desde el punto de vista recaudatorio y la escasez de figuras atribuidas a la región son las notas que mejor resumen la situación en que se encuentran; esta inconsistencia de los tributos regionales hace que la hacienda regional sea una auténtica hacienda de transferencia, dependiente de los recursos que el Estado le asigne.

Ahora bien, importa dejar claro que el planteamiento de la financiación regional sobre la base de la transferencia de recursos por parte del Estado, reduciendo los tributos propios a figuras simbólicas, no es algo casual, sino que obedece a una serie de motivaciones, vigentes cuando se elaboró la Ley financiera regional de 1970. Siguiendo en este punto a Pedone (29), importante estudio de la problemática regional, las razones que en ese momento primaron eran las siguientes: La primera, no sólo privativa de Italia sino de todos los países occidentales, era la crisis financiera en que se encontraban los entes locales, crisis que se manifestaba en la insuficiencia de ingresos para hacer frente a un volumen creciente de gasto, motivado a su vez por la necesidad de financiar los servicios públicos exigidos por las transformaciones económicas y sociales. Pues bien, la solución que se aplicó para paliar esta situación fue el incremento de las

(29) «Note sulla finanza regionale», *ob. cit.*, pp. 31 y 32.

participaciones de los entes menores en los ingresos del Estado, ya que estaba probada la incapacidad de estos entes para gestionar eficazmente sus propios tributos, debido a la falta de personal y de otros medios técnicos.

Como segundo motivo figuró la opinión, muy extendida en la década de los sesenta, de que los Gobiernos centrales disponían de un exceso de ingresos y por ende la participación en ellos de los entes locales debía ser mayor que anteriormente.

A estas dos razones, que pueden considerarse genéricas, se unieron otras dos específicas del caso italiano, que han sido ampliamente reseñadas por la doctrina (30). En la época de referencia estaba en pleno auge la programación económica nacional y se pensaba que uno de los instrumentos más importantes para llevarla a cabo era el tributario, por lo que debía estar en manos del Gobierno central; en definitiva, se defendía la centralización de los ingresos para lograr un manejo uniforme de los mismos con vistas a la realización de los objetivos fijados por la programación. Finalmente, fue condición determinante de la postura de la Ley regional la coincidencia en el tiempo con la elaboración de la reforma tributaria en la que se optó por la unificación y centralización de los ingresos tributarios, tendencia avalada por la opinión favorable de los estudiosos y políticos implicados.

Actualmente no persisten las circunstancias que en su momento aconsejaron montar la hacienda regional sobre la base de las transferencias. En efecto, se ha ido apreciando un decrecimiento del desarrollo económico con la consiguiente disminución de la crisis de los entes locales al no tener que hacer frente a un contingente tan elevado de servicios públicos; asimismo la crisis fiscal se ha incrementado en el ámbito de los Gobiernos centrales y las transferencias de éstos a los entes locales se han revelado insuficientes, fenómeno agravado por la inflación que ha incidido en un crecimiento, aunque sea nominal, de los

(30) Como prueba de esta afirmación pueden verse los trabajos de CARBONE, G.: «Problemi della finanza regionale al momento del trasferimento delle funzioni» en el vol. *La via italiana alle regioni* a cura de Donatello Serrani, edizioni di Comunità, Milano, 1972, p. 85, y MAZZOCCHI, G.: «Entrate e spese regionali. L'esperienza dei primi anni di vita delle regioni», en el vol. *Dove vanno le regioni?*, Vita e Pensiero, Milano, 1976, p. 130.

gastos de los entes menores. Tampoco la programación económica nacional encontró en la práctica italiana el respaldo adecuado por lo que la centralización de ingresos que en función de la misma se propugnaba ha perdido en buena parte su validez.

Por todo ello se ha pedido con insistencia un retorno a la Constitución, en el sentido de apoyar la autonomía financiera en figuras tributarias atribuidas a la región, pero haciendo notar que debe tratarse de tributos más numerosos y relevantes que los que en la actualidad tienen conferidos, aunque tal propuesta parece utópica (31).

En el ámbito de la mera especulación cabe indagar cuáles son los tributos que se consideran idóneos para las regiones, siempre partiendo de una distribución de figuras tributarias entre los entes impositores, pues es incuestionable que las posibles fuentes de gravamen están prácticamente agotadas con los tributos ya existentes, por lo que debe descartarse, por principio, la instrumentación de nuevos tributos.

Para esta labor de selección se requiere conocer previamente qué características deben reunir los tributos atribuibles a las regiones y en este punto podemos decir que las opiniones doctrinales coinciden en apuntar dos requisitos esenciales. El primero de ellos, predicable de cualquier tributo local, consiste en que el objeto de imposición esté localizado en el ámbito territorial del ente exaccionador con la finalidad de evitar posibles interferencias con otros entes y problemas de doble imposición. Un segundo requisito deseable es que se trate de tributos en los que el ente local pueda asumir una responsabilidad plena, en el sentido de poderlos gestionar con facilidad y eficacia (32). Además de estos caracteres, se han señalado esporádicamente otros que pueden considerarse secundarios, cual es que todo tributo regional debe responder más al principio del beneficio que al de capacidad contributiva, gravando a todos aquellos que obtienen una

(31) No hay que olvidar la tendencia centralizadora que en materia financiera rige actualmente en Italia, siendo éste el principal obstáculo a la propuesta referida y así lo destacan DE SIERVO, ORSI BATTAGLINI, SORACE y ZACCARIA: «Situazione finanziaria delle regioni a statuto ordinario ed esigenze di riforma», *ob. cit.*, p. 286.

(32) Una amplia referencia de estos requisitos puede verse en GERELLI, E.: «Sul finanziamento delle regioni a statuto ordinario», *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, parte I, 1965, p. 19, y PEDONE, A.: «Osservazioni su un progetto di riforma della legge finanziaria regionale», *ob. cit.*, pp. 51 y ss.

ventaja inmediata de la actividad desplegada por el ente impositor o el de exigir a estos tributos que no contribuyan a agravar las desigualdades interregionales.

Si se toman en cuenta estas indicaciones puede hacerse una delimitación negativa de tributos que en ningún caso han de ser regionales, concretamente aquellos impuestos cuyo hecho imponible trasciende el ámbito territorial de un ente local y cuya gestión es dificultosa, razones ambas que aconsejan conferir a los mismos a la Administración central; en este grupo se incluirían los impuestos generales sobre la renta de las personas físicas y jurídicas y el impuesto sobre el patrimonio, figuras que en todos los sistemas tributarios se reservan al poder central (33). Por el contrario, existen otros tipos de tributos que, reuniendo todas o algunas de las características antes aludidas, demuestran su idoneidad como tributos regionales en potencia, y en esta categoría entrarían los impuestos reales sobre las rentas, los gravámenes sobre las plusvalías inmobiliarias y los que recaen sobre el tráfico patrimonial inmobiliario; en general, se trataría de tributos que entran en el área de imposición de la propiedad inmobiliaria, sector que se considera adecuado para integrar la hacienda de los entes locales.

De los restantes ingresos regionales, ya hemos apuntado al examinarlos algunos de los aspectos criticables que presentan por lo que ahora nos limitaremos a hacer una somera referencia a ciertos aspectos no aludidos.

Por lo que respecta a las participaciones en tributos estatales, que se hacen efectivas a través de la distribución de un fondo, es el capítulo en el que se centra el mayor interés por varias razones, siendo la principal el hecho de que aporta el mayor volumen de ingresos a las regiones y es una situación que por ahora parece inamovible pues la hacienda regional sigue nutriéndose en su casi totalidad de las transferencias que le hace el Estado. Por otra parte, estos fondos son el mecanismo

(33) En defensa de la no regionalización de estos impuestos se ha manifestado la doctrina no sólo en Italia, sino también en otros países. Véase CASSESE, S.: «Il finanziamento delle regioni», *ob. cit.*, p. 344. Entre nosotros, GARCÍA AÑOVEROS, J.: «La financiación de una Hacienda descentralizada: el problema de las Haciendas territoriales en España», en *Economía regional en España*, Servicio de Estudios, en Barcelona del Banco Urquijo, Editorial Moneda y Crédito, tomo II, Barcelona, 1975, p. 569, y CALVO, R.: «La financiación de las Regiones», en *Las autonomías regionales*, Instituto Nacional de Prospectiva, Madrid, 1977, pp. 470 y 471.

para lograr la puesta en práctica de un principio tan importante en la financiación de estos entes como es el de la solidaridad interregional y además esta forma de obtener recursos supone para la región un ahorro importante en cuanto evita todos los gastos que conlleva la gestión tributaria autónoma. Pues bien, además de las objeciones que en su momento hemos señalado respecto a la composición y distribución de los fondos, otro punto importante que se presta a crítica es la no intervención de las regiones en los tributos estatales de los cuales les corresponde parte de la recaudación; es decir, no hay nada previsto para que los entes regionales intervengan de alguna forma en situaciones que les afectan directamente como puede ser la supresión de tributos en que tienen asignada participación o la disminución del gravamen o incluso para exigir una gestión exhaustiva y eficaz de tales ingresos.

En cuanto al endeudamiento regional, el defecto más notorio que presenta es los rígidos límites cuantitativos en que puede desenvolverse; aunque se reconoce que este recurso no debe ser el más relevante con el que cuenten las regiones y que debe usarse con cautela y dentro de las directrices del Gobierno central para conseguir una coordinación efectiva de la política de endeudamiento, también es cierto que debería darse a las regiones un margen más amplio para obtener ingresos de esta fuente, como fórmula intermedia para coordinar estos dos intereses, mayor posibilidad de endeudamiento y control por parte del Gobierno central, se ha propuesto que la región tenga acceso al crédito en un mínimo de forma automática y en lo que exceda de este mínimo se conceda a través de un instituto financiero regional con tipos de interés especiales (34).

Por último, los ingresos que corresponden a los bienes demaniales y patrimoniales son precarios y se ha auspiciado el incremento de la propiedad regional, aunque no sea con la finalidad directa de obtener ingresos, sino para posibilitar la descentralización de funciones y el cumplimiento de las que corresponden a la región.

(34) Véase PEDONE, A.: «Osservazioni su un progetto di riforma della legge finanziaria regionale», *ob. cit.*, p. 55.

Todas las observaciones críticas que hemos apuntado sobre el sistema financiero regional demuestran que aún no se ha conseguido dar una solución satisfactoria a esta cuestión, conclusión que también viene avalada por las numerosas reformas que ha sufrido la Ley financiera regional, a pesar del poco tiempo transcurrido desde su promulgación, en un intento de salvar las deficiencias de la citada Ley y que se han hecho ostensibles a través de su aplicación.

IV. Coordinación de la Hacienda regional con la de los restantes Entes territoriales

1. PRESUPUESTOS TEÓRICOS PARA UNA COORDINACIÓN FINANCIERA

Antes de entrar en el tema de la coordinación financiera es conveniente hacer un breve esbozo de lo que se entiende por «coordinación», término de reciente acogida en el lenguaje jurídico, especialmente por lo que se refiere al Derecho público.

La coordinación aparece cuando hay una pluralidad de sujetos a los que el ordenamiento reconoce una individualidad propia y que tienen unos intereses al menos parcialmente coincidentes (35). De esta manera la coordinación tiende a garantizar de forma simultánea dos objetivos, la autonomía de los sujetos individuales coordinados y la actuación uniforme para el logro de los fines que aquellos tienen en común. Tales caracteres concurren en las concepciones que se han elaborado sobre la coordinación; así, Bachelet la define como «una figura de supraordenación que se dirige a realizar la unidad de actuación de entes dotados de autonomía» (36). Coincidente en lo esencial es la definición de Trovato que la concibe como «figura organizatoria típica de entes ordenados sobre una base unitaria, pero con una articulación policéntrica de las funciones institucionales» y entiende que es

(35) La doctrina que se ha ocupado del tema coincide en destacar estos caracteres generales de la coordinación en su acepción jurídica. Como autores más relevantes pueden recordarse GIANNINI, M. S., en «Coordinamento e collaborazione nella vita degli enti locali» (Atti del VII Convegno di Studi di Scienza dell'Amministrazione), Giuffré, Milano, 1961, p. 114; BACHELET, V.: Voz «Coordinamento» en *Enciclopedia del Diritto*, vol. X, p. 631, y BUSCEMA, S.: *Il Bilancio*, vol. I, 2.^a edición, Giuffré, Milano, 1971, p. 814.

(36) Cfr. Voz «Coordinamento» en *Enciclopedia del Diritto*, ob. cit., p. 635.

figura común al ámbito de la administración y al de emanación de normas (37).

Consecuencia obligada de lo dicho hasta ahora es que deben excluirse del concepto de coordinación todas aquellas situaciones inorgánicas que derivan directamente de relaciones jerárquicas puesto que, según se ha hecho notar, únicamente en presencia de entes autónomos, ajenos a cualquier relación de dependencia, puede encontrar utilización una figura jurídica cuyo contenido típico sea el de coordinar actividades multilaterales para la consecución de fines comunes (38).

Con estas premisas ya podemos pasar al tema de la coordinación financiera que constituye el objeto de nuestro examen. Sobre la trascendencia de esta coordinación financiera no es preciso extenderse mucho, pues su importancia queda demostrada con avanzar que es necesario instrumentar un sistema de coordinación financiera en cualquier estructura estatal que se tome en consideración. Por ello es creencia inexacta la de que en un modelo de estado simple no se plantea el problema de armonización de las haciendas públicas de los diversos entes, como también es impreciso pensar que esta problemática sólo tiene cabida en los estados de estructura compuesta, es decir federales, y dentro de los estados unitarios en aquellos de estructura regional. Así, pues, cabe sentar como primera conclusión que la coordinación financiera es una exigencia generalizada en cualquier tipo de estado, incluso en aquellos unitarios en los que la potestad impositiva está centralizada (39). No obstante, esta afirmación ha de matizarse advirtiendo que cuanto mayor es el grado de descentralización de un sistema financiero tanto mayores son los problemas que presenta la coordinación con vistas a lograr una dirección uniforme del mismo (40).

De las diversas conceptualizaciones doctrinales sobre la coordinación financiera, una de las más satisfactorias, a nuestro entender, es la ofrecida por Giorgetti que la define como el sistema

(37) Cfr. «Il coordinamento statale in materia tributaria ed i suoi riflessi sulla potestà normativa regionale», *Tributi* núm. 120, 1976, p. 7.

(38) Esta puntualización es compartida por la doctrina con carácter general, y así lo expone Trovato, A., en el trabajo citado en la nota anterior.

(39) Un amplio examen de estas argumentaciones realiza MORETTI, G. C., en su monografía *La potestà finanziaria delle Regioni*, Giuffrè, Milano 1972, pp. 198 y ss.

(40) Es opinión indiscutible que sustenta ROSINI, E.: *Il decentramento finanziario in Italia*, Cedam, Padova, 1964, p. 19.

articulado y eficiente de disposiciones normativas, dirigidas a precisar el modo y tiempo de la acción pública, en la esfera financiera con el fin de garantizar que los ingresos y gastos de los entes se realicen en el respeto de las leyes y de conformidad con el interés público (41). En esta definición se explicita la extensión que se asigna a la coordinación financiera, figura que abarca tanto la armonización de los ingresos tributarios como la de los gastos de los entes públicos territoriales (42). También se alude sintéticamente a los fines de esta coordinación que, de una forma más extensa, podemos concretarlos en asegurar una actuación uniforme en orden a la adquisición y gasto de los recursos públicos y en conseguir un perfeccionamiento del ordenamiento positivo a través del cual se ordenan y actúan los ingresos y gastos públicos.

Este planteamiento genérico de la coordinación financiera quedaría incompleto si no se hiciera referencia a los presupuestos necesarios para llevarla a cabo tanto en materia de ingresos como de gastos. Por lo que se refiere a los ingresos, merece especial atención la armonización de los ingresos tributarios por ser los más importantes entre los recursos de los entes públicos y en atención a esta circunstancia ha sido objeto de detenido examen por la doctrina italiana. En este contexto el primer postulado a tomar en cuenta en orden a la coordinación es que frente a una pluralidad de entes dotados de poder impositivo existe una masa de recursos limitada y constante que ha de ser distribuida entre aquellos, distribución que debe efectuarse de acuerdo con los principios que presiden la materia tributaria, cuales son los de generalidad tributaria y capacidad contributiva (43); en esta distribución de la presión tributaria entran en juego las decisiones sobre la elección de la materia imponible que va a dar lugar a la combinación entre impuestos de distinta naturaleza. Posteriormente se procederá a un reparto de las figuras tributarias

(41) Cfr. «Contributo allo studio del coordinamento della Finanza Pubblica» en *Studi in memoria di Carlo Esposito*, vol. I, Cedam, Padova, 1972, p. 401.

(42) Esto es consecuencia lógica del contenido que comúnmente se asigna a la actividad financiera de los entes públicos y que, como es sabido, comprende las actividades de adquisición y erogación de los medios financieros o, lo que es lo mismo, de obtención de ingresos y realización del gasto.

(43) Véase Trovato, A.: «Il coordinamento statale in materia tributaria ed i suoi riflessi sulla potestà normativa regionale», *ob. cit.*, p. 9.

entre los diversos entes, teniendo en cuenta las necesidades a que cada uno ha de hacer frente.

Otro criterio orientador ha de ser la tendencia a la racionalización de la imposición a través de la eliminación de las excesivas exenciones y la armonización de los tributos que corresponden a los distintos niveles territoriales para evitar problemas de interferencias y duplicidades de gravamen.

En lo que se refiere a la gestión y recaudación de los recursos también ha de estar presente la coordinación que se hará efectiva, a nuestro juicio, aplicando los criterios de eficacia (suplicando la estanqueidad entre los diversos órganos gestores) y economicidad de los gastos.

Todo lo dicho hasta aquí presupone que la coordinación se hace sobre la base de la separación de las esferas financieras de los diversos entes impositores, a través de un reparto de las figuras tributarias, pero no hay que excluir la posibilidad de que la armonización se actúe por medio de un sistema distinto, cual es el de repartición de la recaudación. Este sistema admite técnicas diversas, cuales son las participaciones y recargos a favor de los entes menores sobre los tributos estatales y su característica común es la identidad de fuentes de las que obtienen los ingresos todos los entes impositores (44).

En cuanto a la otra vertiente de la coordinación financiera, la del gasto, el instrumento idóneo para llevarla a efecto es la institución del presupuesto. En tal sentido, los gastos presupuestados deben responder a criterios unitarios de valoración de las necesidades a satisfacer y grado de prioridad a la vista de los medios disponibles. Dicho en términos más concretos, la coordinación del gasto de los entes públicos exige la unificación de los métodos administrativos y contables de la gestión pública y ello se conseguirá cuando en el documento presupuestario del Estado se integren todas las previsiones de gasto para el ejercicio,

(44) Una exposición muy detallada de los diversos sistemas de coordinación tributaria ofrece ROSINI, E., en su obra ya citada *Il decentramento finanziario in Italia*, en especial pp. 25 a 64. Parte el autor del clásico planteamiento de HENSEL, según el cual la coordinación financiera (sería más preciso hablar de coordinación tributaria) puede hacerse en base al criterio de separación de fuentes tributarias entre los entes interesados o bien según un sistema de conexión (cfr. *Diritto Tributario*, Giuffrè, Milano, 1956, p. 45).

incluyendo las de los diversos entes territoriales aunque sea de forma sintética (45).

2. LA COORDINACIÓN FINANCIERA EN EL ORDENAMIENTO POSITIVO ITALIANO

En el ordenamiento italiano la figura de la coordinación ha adquirido particular relevancia debido a la organización descentralizada de los poderes públicos que ha consagrado la Constitución vigente; el examen de su contenido y peculiaridades ha comenzado a ser objeto de atención de los estudiosos en época todavía cercana (46).

La coordinación financiera tiene en Italia una fuente constitucional, concretamente está prevista en el artículo 119 de la Constitución que reserva a las leyes de la República la coordinación de la hacienda regional con la del Estado, Provincias y Municipios. La interpretación de esta norma sugiere ciertas precisiones de interés que pasamos a exponer; en primer lugar, el precepto enuncia la coordinación general de la hacienda pública aunque a simple vista parece que solo contempla la actividad financiera de las regiones (47), y tal coordinación general ha de realizarse por medio del ordenamiento positivo del Estado. Una segunda puntualización es que el artículo 119 de la Constitución no se refiere a la coordinación de las actividades administrativas con relevancia financiera, es decir, a las disposiciones que regulan la gestión y recaudación de ingresos y realización de gastos, sino

(45) Es lo que con acertada terminología denomina GIORGETTI, A., la «integralidad del presupuesto del Estado. «Contributo allo studio del coordinamento della Finanza Pubblica», *ob. cit.*, p. 423.

(46) Merece ser destacado el esfuerzo del V Convegno di Studi di Scienza dell'Amministrazione en orden a la delimitación de esta figura; los resultados del Congreso se publicaron bajo el título *Coordinamento e collaborazione nella vita degli enti locali*, Giuffrè, Milano, 1961.

(47) Coincidimos en este punto con la interpretación de GIORGETTI, A.: «Contributo allo studio del coordinamento della Finanza Pubblica», *ob. cit.*, pp. 408 y 409. El mismo autor entiende que la norma contiene lo que él denomina coordinación estática y dinámica de la hacienda pública. La primera consiste en un sistema orgánico de normas idóneo para realizar una actividad financiera uniforme de todos los entes públicos; por el contrario, la coordinación bajo el aspecto dinámico sería la adecuación progresiva de las normas estatales para conseguir que la actividad financiera de los entes públicos se adapte a las exigencias de cada momento. Una exposición amplia de esta construcción puede verse en la obra del autor mencionado «I limiti dell'autonomia finanziaria degli enti autarchici territoriali», *Studi Urbinati (Scienze giuridiche ed economiche)*, 1964, pp. 53 y ss.

que contempla la coordinación de las haciendas de los diversos entes o lo que es lo mismo, de los sistemas financieros.

Así delimitada la coordinación financiera, puede afirmarse que su pretensión no es la de proteger las diversas autonomías financieras de los entes públicos territoriales sino más bien lograr que las haciendas del Gobierno central y autoridades locales integren un sistema financiero uniforme (48).

Con esta concepción de la coordinación financiera, la doctrina fue trazando el diseño de cómo debería ser la Ley estatal de coordinación a que aludía el artículo 119 de la Constitución. Así se pensaba en esta Ley como el primer paso para una revisión de todo el ordenamiento tributario que debía cubrir una serie de objetivos básicos: igualación interregional, necesaria para la armonización del sistema tributario, regulación de la armonización con la hacienda de los entes locales, para lo cual se consideraba requisito previo una revisión de la normativa municipal y provincial, y ante todo se centraba el contenido de la Ley en la precisión de los límites de la autonomía financiera regional (49).

Pasando del ámbito meramente especulativo al de la realidad normativa veamos cómo ha ordenado la coordinación financiera el legislador estatal, centrándonos en la Ley de 16 de mayo de 1970 que sienta los principios básicos de esta materia. Creemos interesante avanzar que esta norma no ha llevado a cabo una coordinación financiera completa, tal como parece exigir el artículo 119 de la Constitución, sino que se limita a regular las relaciones financieras entre el Estado y las regiones, omitiendo un planteamiento paralelo para la hacienda de las regiones y entes locales.

Sobre esta base, podemos sistematizar los criterios que, a nuestro juicio, presiden la armonización entre las haciendas estatal-regional en la Ley citada. En el campo tributario la idea clave que preside la coordinación es que la competencia para la creación de tributos corresponde en exclusiva al poder central a través de Leyes, por lo que la uniformidad del sistema tributario se logra con la prohibición impuesta a las regiones de

(48) Véase ROSINI, E.: *Il decentramento finanziario in Italia*, ob. cit., p. 23.

(49) Sobre el presumible contenido de la Ley de coordinación discurría extensamente DE MIRA, E., en su artículo «Autonomía finanziaria e potestà tributaria delle Regioni a statuto normale», ob. cit., pp. 515 y ss.

instituir tributos diversos de los que le ha conferido el ordenamiento estatal; es obvio decir que el ordenamiento italiano no acoge el sistema de coordinación que hemos denominado de separación de las esferas financieras o de distribución de las figuras tributarias puesto que incluso los tributos propios regionales son creados y normativizados por normas estatales. Lo que sí se advierte es una disgregación entre el poder normativo tributario, que corresponde en todo caso al Estado y se manifiesta en la creación de tributos y el poder de imposición que compete a las regiones y se materializa en la posibilidad de establecer las figuras tributarias que la Ley ha instituido en su favor, además de la regulación de aspectos no esenciales de la tributación (50).

El sistema coordinatorio montado sobre la existencia de figuras tributarias únicas y el reparto de la recaudación opera en el ordenamiento italiano a través de las participaciones regionales en tributos del Estado.

Por lo que respecta a los ingresos que las regiones obtienen acudiendo al endeudamiento, ya hemos indicado anteriormente la necesidad de que exista una línea uniforme en la política de endeudamiento de los entes públicos; pues bien, con esta finalidad, el legislador estatal ha introducido fuertes limitaciones al crédito regional tanto en su cuantía como en los fines a que puede ser destinado.

Con la promulgación de la Ley de Reforma Tributaria se apreció la necesidad de adaptar la hacienda regional al nuevo sistema tributario, y respondiendo a esta intención el artículo 12 previó la emanación de principios y criterios directivos para disciplinar los ingresos tributarios regionales; la norma se proponía esencialmente asegurar la congruencia entre los ingresos tributarios y el conjunto de las funciones que tienen atribuidas las regiones. Ahora bien, hemos de advertir que la situación de la tributación regional ha permanecido casi inalterada y que la normativa emanada con ocasión de la reforma tributaria no ha acertado a instrumentar una coordinación sobre la base de un

(50) Esta eficaz distinción ha sido expuesta magistralmente por GIANNINI, M. S.: «Sulla potestà normativa in materia tributaria delle Regioni» en *Giurisprudenza Complessiva della Casazione Civile*, 1949, pp. 1223 y ss. Tal construcción es aplicable a las provincias y municipios y también se adapta, a nuestro entender, a la situación regional.

auténtico régimen de autonomía financiera que es lo que está pidiendo la situación regional (51).

Para la coordinación del gasto, según ya hemos indicado, el instrumento adecuado es el presupuesto. Haciéndose eco de tal criterio la Ley regional ordenaba en el artículo 20 la emanación de disposiciones para la redacción de los presupuestos regionales a fin de que el sistema de clasificación de los ingresos y gastos fuera coordinado con lo dispuesto en la Ley de 1 de marzo de 1964. La misma norma confería la competencia para emanar las disposiciones aludidas, que adoptarían la forma de Decreto, al presidente de la República.

Como una manifestación más de su autonomía financiera, las regiones tienen su propio presupuesto que aprueban por Ley regional y también les corresponde gestionarlo con independencia de los órganos estatales. Así, pues, la aprobación y gestión de los presupuestos regionales son competencias de cada región y el hecho de que las participaciones en los tributos del poder central aparezcan en los presupuestos estatales no merma la independencia respecto de éstos del presupuesto regional, puesto que los órganos estatales no se inmiscuyen en la forma en que las regiones empleen sus recursos.

En conclusión, las regiones tienen competencias excluyentes en relación a sus presupuestos y la coordinación con los del Estado se logra con la uniformización de la estructura presupuestaria, planteamiento legal que nos parece correcto. Lo que ya no estimamos tan ortodoxo es la forma prevista para llevar a término la coordinación anunciada; en efecto, al atribuir esta tarea al Presidente de la República que la ejercitaría mediante Decretos, se está vulnerando abiertamente la norma constitucional que confía la función de coordinación de la hacienda regional con la de los demás entes a las Leyes de la República, lo que

(51) Trovato, A., recuerda algunos de los medios que hubiera podido regular la Ley de reforma tributaria en orden a actuar una auténtica autonomía financiera regional: ampliación de los tributos propios, incidencia en la imposición personal y amplias posibilidades de maniobra en las alícuotas (cfr. «Il coordinamento statutale in materia tributaria ed i suoi riflessi sulla potestà normativa regionale», *ob. cit.*, página 84).

implica inexcusablemente intervención de los órganos parlamentarios (52).

Al sistema de coordinación financiera previsto en el ordenamiento italiano, cuyas líneas esenciales hemos expuesto, se le han dirigido críticas de diverso tipo que, a nuestro entender, son reconducibles a dos objeciones generales. La primera radica en una casi inexistencia de normas que actúen la coordinación prevista en el artículo 119 de la Constitución, circunstancia que algún autor ha calificado como la atrofia de una función esencial del Parlamento, cual es la de coordinación de la hacienda pública (53). La segunda crítica se dirige a poner de manifiesto la falta de normas de armonización entre la hacienda regional y la de los entes locales que comporta importantes consecuencias: La unilateralidad de la coordinación, ya que sólo se ha prestado atención a las relaciones financieras entre Estado y regiones y la no inserción de la región, como ente intermedio, entre el Estado y los entes locales, que es requisito imprescindible en el logro de un sistema unitario (54).

(52) Una crítica muy interesante en la línea del texto hace MORETTI, G. C.: «Considerazioni sull'autonomia finanziaria delle Regioni. Contabilità regionale, coordinamento statale e bilanci», *ob. cit.*, pp. 513 a 518.

(53) Véase GIORCERI, A.: «Contributo allo studio del coordinamento della Finanza Pubblica», *ob. cit.*, p. 434. El autor pone además de relieve cómo en el ordenamiento italiano existen los instrumentos jurídicos necesarios para la coordinación financiera y de lo que se trata es de utilizarlos adecuadamente, llevando así a la práctica el mandato constitucional que ha quedado convertido en una mera proclamación programática.

(54) En esta línea se mueven los razonamientos de PASTORI, G., que vierte en el trabajo «Appunti su Finanza Regionale e Autonomie locali», en el vol. *Stato attuale della Finanza Regionale e linee di riforma*, *ob. cit.*, pp. 128 y 129.