

LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA Y LA CORRESPONSABILIDAD FISCAL: UNA PERSPECTIVA DESDE CATALUÑA

**Del Académico Numerario
EXCMO. SR. DR. D. ALEJANDRO PEDRÓS ABELLÓ**

1. ESTADO DE LA CUESTIÓN

Es preciso reconocer que, desde la implantación del Estado de las Autonomías con la aprobación del Título VIII de la Constitución Española de 1978, se ha avanzado de un modo importante en su concreción. En efecto, el proceso de descentralización acometido ha significado trasvasar hacia las CCAA recursos sensiblemente iguales al 25 por ciento del total de recursos que administraban las Administraciones públicas centrales. También cabe señalar que la reciente Ley Orgánica 9/1992, de 23 de diciembre, sanciona la transferencia de competencias a las CCAA que accedieron a la autonomía por la vía del artículo 143 de la CE, lo que permite complementar de un modo amplio y progresar en la igualación de competencias entre las CCAA del 151 y las del 143, lo que en el plano de la financiación aumentará el volumen de recursos de las CCAA, a partir de servicios hasta ahora de titularidad estatal. Sin embargo, el proceso de adaptación y reforma del sistema de financiación autonómica parece claramente detenido, y ha de señalarse que sea cual fuere la valoración que merezca su actual funcionamiento, la reforma que responde al Acuerdo para el período 1992-96 no acomete con decisión ningún avance en términos de corresponsabilidad fiscal, excepto por lo que se refiere al compromiso adicional de estudiar el establecimiento de una participación del 15 por ciento de la recaudación territorial del IRPF, que ha suscitado una importante controversia y que está pendiente de resolución.

Ciertamente que durante la última década el sistema de financiación autonómica se ha corregido de un modo considerable, y básicamente se ha hecho en la línea correcta. Y las modificaciones acometidas –principalmente la reforma de la financiación de período transitorio (con el descarte del "coste efectivo" y la eliminación del "efecto financiero") y la profunda modi-

ficación del Fondo de Compensación Interterritorial— se han ido produciendo gradualmente, con prudencia, reflexionando, y contando con un generalizado consenso dentro y fuera del Consejo de Política Fiscal y Financiera. El Acuerdo recoge los dos criterios restrictivos sustentados en el Documento de 20 de enero de 1992 en que se recoge la Propuesta que formula la Administración del Estado para el quinquenio 1992-96. Estos dos criterios son, primero, la inexplicable resistencia a modificar formalmente la LOFCA en ningún caso, cuando su letra y su espíritu han sido reiteradamente violentados en anteriores ocasiones y también en esa Propuesta, y cuando no es especialmente complicada la modificación legislativa de una Ley Orgánica. El segundo, una restringida presentación de la responsabilidad o corresponsabilidad fiscal con que se pretende avanzar (sic) en la autonomía tributaria de las CCAA, dado que la Propuesta formulada no significa avance alguno en términos de responsabilidad fiscal aunque signifique una cierta derivación geográfica de la recaudación territorializada del 15 por ciento del IRPF, para cada CA, cuestión que conviene decir con esta claridad.

La financiación autonómica se encuentra ante una situación crucial objeto de crítica y de rechazo, entre otras razones por posiciones políticas encontradas entre las distintas CCAA que defienden distintas fórmulas de financiación, aquellas que para cada caso aparentemente les permitirán obtener mayores recursos, y cuya conciliación se hace difícil sin que globalmente se esté dispuesto a aceptar un aumento muy considerable de recursos financieros. Las razones académicas o técnicas de la crítica y rechazo de la Propuesta de Acuerdo para 1992-1996, obedecen a la escasa atención que se presta a los problemas y defectos que presenta la financiación autonómica, cuestiones que han venido mereciendo un creciente consenso generalizado por parte de la doctrina. Así las cosas, no se acierta a comprender el contenido del Acuerdo.

Los defectos más importantes del sistema actual de financiación autonómica se circunscriben a los cuatro siguientes¹.

1.- Escasa importancia de los ingresos tributarios y falta de corresponsabilidad.— En ningún caso supera el 15 por ciento de los ingresos totales y en algunas CCAA se mantiene en niveles aún más reducidos. Esto significa una situación comparativamente inferior y claramente discordante en relación con lo que sucede en países de organización federal en que los ingresos tributarios son, en muchos casos, la fuente de ingresos más importante, lo que acrecienta su grado de responsabilidad o corresponsabilidad fiscal y hace que

(1) X. CALSAMIGLIA, "La corresponsabilización fiscal en la Hacienda autonómica", en Economía Pública, 1991, (12), pág. 123-141; A. CASTELLS, "La reforma del sistema de financiación autonómica", en Economía Pública, 1991, (12), pág. 143-160.

sea más eficiente la gestión de sus recursos. Merece la pena recordar que, además, los "ingresos tributarios" corresponden en su mayor parte a ingresos procedentes de los tributos cedidos, respecto de los que CCAA carecen en absoluto de potestad normativa. También resulta oportuno señalar que merced a lo previsto en los artículos 140 y 142 de la CE las Haciendas Locales –particularmente cierto de las municipales– poseen una importante potestad tributaria derivada y que en términos de lo previsto en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales se atribuye a éstas una importante capacidad de decisión en orden a la responsabilidad fiscal a todas luces superior a la que disponen las CCAA; todo lo cual parece inapropiado en relación con la superior entidad política de las CCAA en comparación con las Haciendas Locales.

II.- El gasto público autonómico resulta fuertemente condicionado.- En virtud de los reducidos niveles de autonomía y de suficiencia financiera, la autonomía en términos de decisiones de asignación del gasto público de las CCAA resulta fuertemente condicionada. Si bien es preciso reconocer que la renuncia al sistema del coste efectivo, que se radicó al período transitorio, que se operó a partir de 1987 consiguió un avance destacado en este sentido, no es menos cierto que el híbrido sistema acuñado para la financiación del quinquenio 1987-1991, y la fórmula tan restrictiva cuantitativamente aplicada a la actualización de sus recursos disponibles, no ha significado una mejora sustancial a la hora de las decisiones presupuestarias. Difícilmente podrá avanzarse en el proceso de decisión respecto a la estructura diferencial del gasto público autonómico mientras su financiación esté principalmente basada en las subvenciones condicionadas, y mientras, también, no se asuman superiores cotas de responsabilidad fiscal.

III.- La desigualdad patente en el gasto público por habitante de las distintas CCAA.- Esta desigualdad que igualmente cabría referirla de los ingresos ha llevado a un sistema de financiación autonómica inestable, y permite explicar en buena medida el preocupante nivel de endeudamiento de las CCAA². No parece fácil avanzar en un proceso de igualación de ingresos-gastos como el referido, sin tomar una decidida postura en favor de fundamentar los niveles de financiación de acuerdo con un índice de necesidades³

(2) J. SUÁREZ PANDIELLO, "Notas sobre el endeudamiento de las Comunidades Autónomas", Papeles de Economía (48), 1991, pág. 256-265.

(3) X. CALSAMIGLIA y J.M. ESTEBAN, "Criteris per a la reforma del finançament de les Comunitats Autònomes", en CALSAMIGLIA y OTROS, El finançament de les Comunitats Autònomes, Generalitat de Catalunya, 1991, pág. 16 y ss.; y J.V. SEVILLA SEGURA, La Financiación de las Comunidades Autónomas: Una propuesta de revisión, Xunta de Galicia, 1991, passim.

que básicamente debería articularse alrededor de la igualación del gasto por habitante. Ciertamente los Acuerdos de 1986 redujeron las diferencias más notorias, y la rectificación posterior del FCI ha venido a aproximar notablemente los resultados, pero subsisten diferencias apreciables todavía, de un lado entre las CCAA del 151, y también entre las del 143 –particularmente entre las uniprovinciales y las que no lo son– y de otro lado entre las del 151 y las del 143, si bien éstas últimas diferencias con toda seguridad tenderán a amortiguarse sensiblemente con el nuevo bloque de transferencias que se reconocen a las CCAA del 143 en la Ley Orgánica 9/1992. En todo caso, y de ahí la calificación de inestable del presente sistema de financiación autonómica, el gasto público por habitante presenta importantes diferencias, que incluso se acrecientan en el tiempo, entre las CCAA de régimen común y las de régimen foral. Cuando, además, éstas últimas vienen adoptando medidas tributarias –en virtud de la capacidad de normación tributaria que les reconocen sus respectivos Estatutos– que pueden calificarse de competencia desleal dentro de un mismo espacio económico, y que se refieren principalmente –aunque no exclusivamente– a los tributos "cedidos" a las CCAA de régimen común que carecen de toda capacidad normativa al respecto, no parece posible, con los criterios de reforma que se plantea la financiación autonómica para las CCAA de régimen común, evitar que la actual diferencia siga agrandándose continuamente. Es en este sentido que se plantea la conveniencia de estudiar una gradual extensión de la financiación de las CCAA de régimen común a las fórmulas y a los resultados cuantitativos del sistema foral. En cumplimiento de lo previsto en el artículo 138.2 de la CE: "las diferencias entre los Estatutos de las Comunidades Autónomas no podrán implicar en ningún caso privilegios económicos o sociales", habría que avanzar –y no retroceder como viene sucediendo– en la igualación de los recursos disponibles entre las CCAA de régimen común y las de régimen foral.

IV.- La solidaridad interterritorial no puede ser objeto de reiteración en todas las fórmulas de financiación.- En efecto, fruto de una mala conciencia absolutamente equivocada o cuando menos claramente desconocida, se reitera en todas y cada una de las fórmulas de financiación una atención particular al cumplimiento del objetivo de solidaridad. Ello es así cuando se articulan las fórmulas de participación en los ingresos globales del Estado, cuando se define la distribución espacial del FCI, cuando se cuantifican los fondos estructurales europeos para el desarrollo económico de las regiones atrasadas, y también a la hora de introducir una fórmula de participación en los ingresos territoriales del IRPF que se matiza con una fuerte ponderación de la pobreza relativa de los distintos territorios autonómicos.

Ciertamente que la cohesión social y política de los colectivos nacio-

nales pasa por un adecuado respeto a la redistribución espacial de la riqueza y de la renta, que se concreta conceptualmente en el principio de solidaridad interterritorial con la aplicación de importantes recursos económicos a tal fin, respecto de lo que la doctrina nunca se ha manifestado discrepante. Pero no es menos cierto que el nivel autonómico no es el único proceso presupuestario que se aplica al buen cumplimiento del principio de solidaridad. Ni tan siquiera el más importante: lo siguen siendo los Presupuestos Generales del Estado –con inclusión de los de las entidades gestoras del Sistema de Seguridad Social– por medio de los cuales se produce la mayor aportación al principio de solidaridad interterritorial. La igualación fiscal, en fin, se produce como consecuencia de la actividad presupuestaria –proceso de ingresos/gastos públicos– de los niveles autonómico y central, y no sólo de aquel nivel mediante reiteración de fórmulas de redistribución espacial⁴.

Así las cosas, convendría progresar hacia un adecuado conocimiento empírico global –mediante la elaboración de un sistema multilateral de balanzas fiscales para todas y cada una de las CCAA– de los recursos que se aplican efectivamente al cumplimiento del principio de solidaridad interterritorial. Lo que posibilitaría explicitar unos resultados ahora desconocidos que, una vez cuantificados, permitiría una decisión política mejor informada acerca de si es o no posible, conveniente, adecuada, justa, etc..., la igualación que ya se produce o si se requiere, y en que cuantía, su ampliación o reducción.

Estos defectos no llevan trazas de resolverse con el Acuerdo de Reforma de la Financiación Autonómica para el quinquenio 1992-1996. Incluso alguno de ellos por la dinámica con que se viene produciendo la financiación autonómica se acentuarán, en particular el que se refiere a la diferencia de capacidad financiera entre las CCAA de régimen común y las de régimen foral. Tampoco la fórmula prevista de participación en el IRPF con derivación geográfica significa un avance apreciable en la corresponsabilidad fiscal.

La corrección simultánea de los defectos anteriores, en cambio, sí puede conseguirse con una generalización del sistema foral a las CCAA de régimen común. Esta extensión, de forma gradual, habría de configurarse en base a una investigación empírica de los resultados de la extensión del sistema de cupo a todas y cada una de las CCAA, al tiempo que establecer la fórmula de igualación fiscal explícita que garantice un correcto cumplimiento del principio de solidaridad.

(4) La redistribución de la riqueza y de la renta es una cuestión distinta, de superior amplitud, e incluye, entre otros, la resultante de la igualación fiscal a todos los niveles de gobierno, actuaciones del sistema de empresas públicas y de otras políticas económicas.

La gradualidad de la reforma del sistema de financiación autonómica que tienda a corregir los defectos denunciados por la doctrina y/o a desembocar en una generalización del sistema foral de Concierto-Cupo, no puede iniciarse en la dirección contraria, sino que debe dar los pasos adecuados en la dirección correcta. Al hilo de esta argumentación se realiza una puntualización del concepto de responsabilidad-corresponsabilidad fiscal, se analizan las características defectuosas de los regímenes forales que son difícilmente generalizables y la evolución de la capacidad financiera de las CCAA de régimen foral, y se concluye con un esquema de propuesta de reforma de la financiación autonómica de las CCAA de régimen común que la aproxima hacia las de régimen foral.

2.- LA CORRESPONSABILIDAD FISCAL

La reforma de la financiación autonómica para el período 1992/96 se ha planteado en términos de mejorar la responsabilidad o corresponsabilidad fiscal de las CCAA. Cuestión en la que coincide con una rara unanimidad la doctrina, pero que no conecta con claridad, con la posición de los gobiernos autonómicos. Cuando se trata de corresponsabilidad fiscal se quiere significar compartir la responsabilidad fiscal entre los niveles estatal y autonómico de gobierno y, eventualmente, también, haciendo partícipe de un mismo modelo de distribución no ilimitada de los recursos públicos al nivel local de gobierno.

¿Para qué mayor responsabilidad fiscal?

J.M. BUCHANAN y R.E. WAGNER⁵ explican lúcidamente el "para qué" de la responsabilidad fiscal. Para ellos la visión Keynesiana del papel del sector público ha influido de tal manera en el quehacer de las instituciones políticas contemporáneas que no actúan de una manera simétrica: mientras presentan una fuerte resistencia a los superávits presupuestarios no la hay, o es muy reducida, frente a los déficits. Como consecuencia de ello la política fiscal se desenvuelve a menudo con déficits y muy raramente con superávits, lo que hace que el sector público crezca, se genere inflación y se reduzca la capacidad en el gasto real (consumo e inversión) en el futuro y, en definitiva, se tienda a una política fiscal más intervencionista. Esta proclividad al déficit por defectos de política, permite que los políticos "vendan" sus productos sin tener que "cobrarlos", es decir sin necesidad de recurrir a aumen-

(5) Fiscal Responsibility in constitutional democracy, Martinus Nijhoff, Boston 1978, Capítulo I.

tar los pagos –ingresos públicos– de sus "clientes" o electores. En apoyo de las tesis doctrinales de BUCHANAN y WAGNER de que sin reformas constitucionales no es posible acabar con el déficit público, se manifiestan BURK-HEAD-KNERR y NISKANEN⁶, que analizan los vicios de las decisiones políticas parlamentarias y defienden la necesidad de reformas técnicas, legislativas y constitucionales para terminar con los déficits. De las cuatro escuelas de pensamiento fiscal que analizan –neoclásicos, incrementalistas, neo-marxistas y public choice– tan sólo una, la última, se plantea seriamente la necesidad de responsabilizar las decisiones presupuestarias, con las miras puestas expresamente, en limitar el crecimiento del sector público al poner de manifiesto a los ciudadanos electores cuál es el precio que debe pagarse por unos niveles superiores, cuantitativa y cualitativamente, de gasto público. Hasta aquí la responsabilidad fiscal, en general, sin hacer especificación alguna de si el sector público es único o múltiple, y acerca de cuál es el modelo de financiación elegido en ese último caso.

Promover la corresponsabilidad fiscal significa elegir entre modelos de financiación autonómica⁷. Es una elección no neutral. En efecto, la opción por un modelo de financiación en el que los ingresos están fuertemente concentrados al nivel superior –Estado o federación– significa minimizar las distorsiones que el sistema impositivo, si presenta diferencias sustanciales en los distintos territorios, puede generar básicamente en la asignación de recursos, pero en cambio arroja sobre los ciudadanos, y sobre los gobiernos subcentrales, la imagen de gratuidad de los servicios que prestan. En estas circunstancias, la subvaloración que se da de los costes de provisión produce ilusión fiscal, lo que significa una demanda ineficiente que crea las condiciones para un colosal aumento del gasto público. La responsabilidad fiscal, amén de las restricciones presupuestarias, procura un freno a este aumento, e intenta poner de manifiesto, primero, y eliminar después, la ilusión fiscal existente.

El modelo opuesto de financiación autonómica es el que presenta un sistema de ingresos separados que a diferencia del modelo de ingresos compartidos, puede permitir un ejercicio más equilibrado de la responsabilidad fiscal por cuanto pone en relación a los ciudadanos-contribuyentes en términos de ingresos y de gastos públicos con la misma autoridad o gobierno responsable de esta relación. Si este modelo ciertamente produce una asignación de recursos más eficiente –reduce la subvaloración de los bienes y ser-

(6) En "Congressional Budget Reform: New Decision Structures", y "The Prospects for a Liberal Democracy", en Fiscal responsibility in..., op. cit. respectivamente, pág. 119-145 y 157-174.

(7) W.E. OATES, Studies in Fiscal Federalism, Edward Elgar, 1991, pág. 30 y ss.

vicios públicos que produce el otro modelo— no es menos cierto que también significa un potencial mayor de efectos adversos por la aplicación de sistemas impositivos distintos.

La racionalidad económica para postular un sistema federal o autonómico radica en la capacidad de las unidades subcentrales de gobierno, para mejorar la asignación de recursos mediante la diversificación de los servicios o outputs públicos de acuerdo con los gustos de los ciudadanos de cada demarcación-jurisdicción. Esta superior racionalidad no sólo implica la adopción de hipótesis restrictivas acerca de la escasa o nula movilidad de los consumidores —más plausibles al nivel autonómico o regional que al nivel local o metropolitano— sino que plantea importantes interrogantes en relación con objetivos redistributivos. Ciertamente se produce una importante tensión entre los objetivos de asignación y de distribución. Simplificando podría señalarse que la asignación eficiente requiere una descentralización total, mientras que la adecuada equidad distributiva sólo puede alcanzarse mediante una completa centralización de los ingresos financieros. En realidad la contraposición descentralización-asignación *versus* centralización-distribución no es tan señalada por cuanto los sistemas reales cuentan con un sistema de financiación mixto, ingresos propios e ingresos procedentes de participaciones-subsidios en favor de los gobiernos subcentrales. Cuanto más sesgado, como ocurre en el caso español, es el modelo de financiación, más acentuada es su caracterización. Con una financiación autonómica fuertemente basada en ingresos derivados procedentes del nivel central de gobierno se puede garantizar la equidad pero en cambio la asignación de recursos dista mucho de ser eficiente. Por ello, cuando se quiere progresar en términos de responsabilidad fiscal al servicio de una asignación más eficiente, aunque sea mediante una modesta incorporación global dentro de la fórmula general de participación del 15 por ciento de la recaudación del IRPF, no cabe sorprenderse por la poderosa defensa que se formula de la solidaridad por parte de las comunidades más pobres.

En efecto, progresar hacia una superior eficiencia exige respetar la igualdad fiscal —igualación de servicios con la misma presión fiscal— lo que en presencia de distintas capacidades fiscales obliga a garantizar los servicios básicos a unos niveles mínimos iguales en todas las jurisdicciones, mediante la práctica de importantes subsidios condicionadas que garanticen una adecuada satisfacción conjunta de los objetivos de asignación eficiente y de distribución equitativa.

La responsabilidad fiscal compartida se postula para ganar transparencia en las relaciones político fiscales, mantener el gasto público en niveles razonables, ganar dosis de eficiencia en la asignación de recursos, pero todo

ello sin obviar el requerimiento de una distribución territorial solidaria de los recursos, lo que no suele ser particularmente difícil en los sistemas reales.

¿Qué es la responsabilidad fiscal?

Consiste en dotar a los gobiernos autonómicos de una mayor autonomía presupuestaria, básicamente en la faceta de ingresos públicos. Incorporarles al ejercicio de la responsabilidad política compartida entre los dos niveles de gobierno. Ello significa que dispongan de un margen apreciable de decisión fiscal para fijar la cuantía de los recursos globales a obtener, la decisión respecto de cuál o cuales han de ser las instituciones tributarias elegidas, etc... Lo que viene a significar en términos específicos que los ciudadanos perciban claramente que satisfacen sus obligaciones tributarias directamente, también, ante las autoridades regionales o autonómicas de las que reciben bienes y servicios públicos, directamente, también debidamente diferenciables, respecto de los que reciben de los restantes niveles de gobierno.

Ello significa que éstos ingresos deben presentar dos características concretas. Primera, que no sean susceptibles de ser exportados hacia otras jurisdicciones, es decir, que su incidencia efectiva se produzca sobre los ciudadanos de la jurisdicción que los aplica y los percibe. Segunda, que los ciudadanos-contribuyentes perciban claramente que la aplicación de estos ingresos autonómicos son consecuencia del ejercicio de la soberanía o potestades tributarias propias del gobierno autonómico que los aplica, aunque la administración tributaria se ejerza desde otro nivel distinto de gobierno.

La carga fiscal no debe ser exportable interjurisdicciones porque no sólo perturbaría el criterio básico por el que se postula: la responsabilidad fiscal, en orden a poner ingresos en relación con los gastos; sino porque produciría una alteración en las capacidades fiscales de las distintas jurisdicciones en favor de las CCAA exportadoras y en contra de las incididas. El estado de conocimiento de la doctrina a este respecto, y las restricciones de la CE y de la LOFCA, garantizan que este tema no presente una especial dificultad. El establecimiento de impuestos propios, o de recargos sobre impuestos estatales con especial consideración de su derivación geográfica permite resolver cómodamente ese posible efecto no querido.

La caracterización, sin embargo, de corresponsabilidad o responsabilidad fiscal sí exige, y esta cuestión presenta discrepancias valorativas, una perceptibilidad social y política para que pueda hablarse de responsabilidad fiscal. En otro caso, pueden mejorarse los grados de suficiencia y de autonomía financiera, y, en cambio, no avanzar en términos de responsabilidad fiscal. Cabría señalar que hay tres niveles o clases, decrecientes de ejecutar la responsabilidad fiscal a saber:

a) Decisión política-legislativa. - Es el nivel máximo en el ejercicio de la responsabilidad fiscal. Se presenta cuando como consecuencia de un proceso voluntario de decisión política se establece un impuesto, se aprueba un recargo, o se modifican otros elementos tributarios básicos que significarán una variación diferencial –normalmente al alza– de la presión fiscal en el territorio autonómico. Se puede ejecutar mediante la creación de Impuestos propios (con las restricciones del artículo 6 de la LOFCA), mediante la conversión de los tributos cedidos en propios para disponer de capacidad normativa sobre ellos (exige modificación de la LOFCA), estableciendo recargos, ya sea sobre la fase minorista del IVA después de su cesión (complicado y poco operativo), o sobre el IRPF (cuenta con las bendiciones del TC). Las más de las veces significaría la asunción también de responsabilidades en términos de la Administración Tributaria, aunque ésta no es una exigencia inexcusable para el ejercicio de la responsabilidad fiscal.

b) Asumir la Administración Tributaria. - Las CCAA se erigen en responsables únicos de la gestión, recaudación e inspección de los distintos impuestos, sin que tengan ninguna capacidad normativa, si bien pueden apropiarse de los ingresos obtenidos. Esta fórmula de responsabilidad fiscal puede presentar varias modalidades, principalmente tres. La de menor entidad se corresponde con la situación actual de los tributos cedidos a las CCAA, que proporcionan un porcentaje reducido de los ingresos totales al ser tributos de menor cuantía. La modalidad alemana en la que los länder se erigen prácticamente en la Administración Tributaria única que se extiende a los impuestos más importantes (con la excepción de Aduanas y Especiales) sin disponer de capacidad normativa, distribuyendo mediante fórmulas que incluyen la igualación horizontal de recursos, la financiación recibida a la Federación y a los gobiernos locales. La de mayor entidad en términos de responsabilidad se corresponde con el modelo foral (País Vasco y Navarra), mediante el cual no sólo las Diputaciones Forales disponen de capacidad plena para el ejercicio de la Administración Tributaria, con respecto a la estructura fiscal general del estado y obligándose a mantener el mismo nivel de presión fiscal⁸, sino que disponen de una cierta capacidad normativa, lo que tal vez hubiera obligado a incluirlas en la modalidad anterior, superior en términos de responsabilidad fiscal.

c) Obtención de ingresos. - Se corresponde con el nivel mínimo de responsabilidad fiscal, por cuanto su nula perceptibilidad para los ciudadanos no permite corregir la ilusión fiscal existente que éstos puedan sufrir ante sus gobiernos subcentrales. La mera obtención de ingresos procedentes de la

(8) Estas dos restricciones son analizadas críticamente en el siguiente epígrafe.

actuación del nivel central de gobierno, sin asumir capacidades normativas ni responsabilidades en la Administración tributaria por parte de las CCAA, puede presentar, a su vez, dos modalidades técnicas que, sin embargo, tienen los mismos o parecidos niveles de imperceptibilidad fiscal para los ciudadanos. La primera consiste en una participación en los ingresos con derivación geográfica, es decir haciendo participar a cada CA en la recaudación obtenida, en uno o más impuestos, en su propio territorio. La segunda, una mera participación –mediante fórmula o mediante subvenciones globales incondicionadas– en los ingresos globales del Estado. En ambos casos, la fórmula de participación elegida habrá de permitir articular la adecuada igualación fiscal interterritorial, sin mayores problemas. Sin embargo, en virtud de la naturaleza de la fórmula aplicada, de su modalidad de actualización, y de su extensión temporal, los resultados pueden ser distintos. Más favorables para las CCAA dotadas de una superior capacidad fiscal en el caso de la participación con derivación geográfica⁹.

La participación con derivación geográfica en el IRPF que se plantea en la propuesta del CPFF para el período 1992/96, no guarda relación de ninguna clase con la propuesta de segregar de la tarifa central un tramo autonómico de la tarifa del IRPF que debería emplazarse claramente al nivel máximo de responsabilidad fiscal, por cuanto comportaría una decisión de naturaleza político-legislativa. En efecto, el fraccionamiento de la actualmente elevada escala tarifaria del IRPF en dos partes –estatal y autonómica– abre la puerta a la decisión política de las CCAA para, dentro de ciertos límites, adoptar decisiones en términos de establecer recargos a la "canadiense"¹⁰, o con alguna otra matización que se analizará en el epígrafe 4 de este estudio. La propuesta formulada y analizada de ese fraccionamiento/cesión/participación del IRPF en favor de las CCAA¹¹ permitiría con su aplicación avanzar significativamente en la corresponsabilidad fiscal en el caso español en razón a la elevada perceptibilidad que significaría para el ciudadano-contribuyente.

(9) La fórmula prevista de participación del 15 por ciento del IRPF, produciría para el caso de la Generalitat de Catalunya unos ingresos crecientes con el tiempo, en cuantías superiores a la mera actualización prevista, bajo la hipótesis de crecimiento continuado de la capacidad fiscal de Cataluña, en relación con las restantes CCAA.

(10) J. RUIZ-HUERTA, "La Corresponsabilidad fiscal: problemática e instrumentos", en IEA, Seminario sobre la revisión del sistema de financiación autonómica. Problemática actual y perspectivas, 17 de abril de 1991, pág. 86-87.

(11) A. CASTELLS, Hacienda Pública Autonómica, op. cit., Capítulo IX y J. SOLE, "El Finançament de les Províncies del Canadà...", op. cit., pág. 41-68, han formulado propuestas y analizado atentamente esta modalidad.

¿Cómo instrumentar la corresponsabilidad fiscal?

Después de analizar los fundamentos de la corresponsabilidad fiscal, y de diseccionar sus niveles, señalando el ascenso hacia los rangos superiores, cabe interrogarse acerca de como instrumentarla. La experiencia reciente de las resistencias sociales más encontradas las tenemos, tanto en España como en el extranjero, en las fuertes alzas experimentadas por impuestos menores, en términos de su importancia recaudatoria, pero de una gran perceptibilidad por parte de los ciudadanos. Ello se ha producido de una manera significativa en impuestos locales, como son el Property Tax norteamericano, la Poll Tax británica, y los impuestos españoles sobre Bienes Inmuebles y Sobre Actividades Económicas, respectivamente. Son en efecto, impuestos recibo, fuertemente identificados con el contribuyente, que afectan directamente a las personas físicas principalmente –que son quienes han llevado directamente el peso fundamental de la resistencia social no siempre cívica– frente a los aumentos fiscales –y que no son fácilmente repercutibles a terceros, por lo que no parece factible una cierta repercusión– difusión de la incidencia efectiva hacia terceros de esos impuestos, sino que afectan expresamente, con una perceptibilidad elevada, al sujeto pasivo consumidor final de esos incrementos impositivos. Puede parecer sorprendente que aumentos relativamente modestos de la presión fiscal en términos absolutos, si bien con aumentos abruptos relativamente importantes, planteen una línea de resistencia más importante que otras elevaciones menos modestas de la presión fiscal a través de aumentos en impuestos principales, como por ejemplo el IVA o el IRPF, pero la existencia comparada recoge esas mismas experiencias.

En verdad, la perceptibilidad que el ciudadano-contribuyente tiene respecto de los distintos impuestos se constituye en un elemento crucial de la responsabilidad fiscal. En consecuencia, debe ser muy cuidadosa la fórmula tributaria elegida en que apoyar los avances de la responsabilidad fiscal. En particular porque equivocarse en la elección de la figura tributaria –tener que enfrentar fuertes resistencias sociopolíticas a su aplicación– puede significar retrasos temporales importantes en su implantación si esta fracasa políticamente. En este sentido cabe plantearse dos cuestiones principales. La primera, en si es preferible basar los avances de la responsabilidad fiscal en impuestos psicológicamente menos perceptibles. La segunda, si es preferible distribuir el esfuerzo entre varias figuras impositivas, –en lugar de concentrarse en una sola– para conseguir avanzar en términos de responsabilidad fiscal y, al tiempo, cuáles pueden ser estas distintas figuras impositivas en términos de que sean a la vez satisfactoriamente perceptibles y razonablemente aceptables.

La primera ofrece una respuesta bastante trivial: la preferencia es por los impuestos de "gestión indirecta", que presentase unos menores costes sicológicos para el contribuyente; es decir el sistema de impuestos indirectos –con una perceptibilidad quizás demasiado reducida para que sirva a nuestros objetivos de responsabilidad fiscal–, y también el Impuesto sobre la Renta, cuya gestión recaudatoriamente basada en la retención indirecta en la fuente (rendimientos de trabajo personal y de capital) presentan unos costes sicológicopolíticos muy reducidos, sobre todo si se ponen en relación con las recaudaciones que proporcionan.

También resulta preferible distribuir las superiores dosis de responsabilidad fiscal entre varias figuras impositivas, antes que concentrarse en una sola. Los estudios de sociología y de sicología fiscal más recientes nos ilustran acerca de aquellas figuras impositivas que menores resistencias producen sobre los ciudadanos cuando se les enfrenta a la pregunta de cuál es en su opinión el mejor impuesto en que apoyar un incremento recaudatorio¹². Estos estudios efectuados en base a encuestas en varios países europeos y en USA¹³ alcanzan un conjunto de conclusiones de entre las que las más significativas son:

a) Los contribuyentes consideran que la presión fiscal a que están sometidos ya es suficientemente elevada y se resisten a que se expanda.

b) Como consecuencia de la elevada presión fiscal, les lleva a preferir que se carguen tasas y precios por los servicios concretos prestados.

c) La resistencia a los impuestos es tanto menor cuanto mayor sea el número de figuras tributarias en que basar un incremento recaudatorio, dado el proceso de difusión que ello significa.

d) Las preferencias por unos u otros impuestos, y sus diversas modalidades son diferentes según países y culturas; aunque cada vez más se produce una importante convergencia con los datos de 1988 y años siguientes, en países como Australia, Gran Bretaña, Japón y los Países Escandinavos.

e) En un mismo país las preferencias de los contribuyentes por el impuesto sobre el volumen de ventas o por el impuesto sobre la renta, son función del nivel de renta.

f) En los Estados Unidos, donde los tres niveles de gobierno –federal, estatal y local– disponen de potestad tributaria en el impuesto sobre la renta, la preferencia de los contribuyentes de los escalones más altos de renta se

(12) A. PEDRÓS, "La visión del contribuyente de la cesión de tributos a las CCAA", IEA, El Papel de los Tributos Cedidos en la Financiación Autonómica. Un Balance, Ponencia, Barcelona, mayo 1992.

(13) SUSAN HANSEN, The Politics of Taxation, 1983, Praeger, y GUY B. PETERS, The Politics of Taxation, 1991, Blackwell.

manifiesta en favor del impuesto sobre la Renta¹⁴. Sin embargo, no resulta sorprendente esa preferencia por cuanto se refiere al nivel estatal, en que es de naturaleza proporcional. Esta conclusión es digna de ser tenida en cuenta a la hora de diseñar el futuro desarrollo de la corresponsabilidad fiscal. Aunque cabría aconsejar se preguntara previamente a su introducción al contribuyente español para conocer su posición al respecto.

g) La figura impositiva que alcanza una mayor aceptación es el IVA o la imposición sobre ventas, según países; lo que responde a la comodidad que significa ir tributando –muchas veces imperceptiblemente– a través de una repetición de sucesivos hechos imponibles, cada uno de ellos de cuantía relativamente pequeña.

h) A medida que aumenta el nivel de renta de los contribuyentes encuestados disminuye el porcentaje de los "no sabe", "no contesta", lo que puede introducir términos de duda respecto de los resultados obtenidos, lo que requiere avanzar en la introducción de los correspondientes factores correctores.

En conclusión el cómo instrumentar la responsabilidad fiscal exige alcanzar un razonable equilibrio entre la perceptibilidad y los costes políticos de los distintos impuestos; basar el progreso gradual de aumentar la responsabilidad fiscal en impuestos de "gestión indirecta" para ganar grados de aceptación; distribuir entre un número plural de figuras impositivas el crecimiento de la corresponsabilidad fiscal; y, finalmente, sugiere adoptar una decisión previamente informada en base a preguntar las preferencias de los respectivos contribuyentes.

(14) Esta conclusión, que puede parecer sorprendente en una apreciación inicial, merece una reflexión más pausada. La posición de los contribuyentes con toda seguridad que puede venir influida por varias razones. Las más importantes son: a) el impuesto sobre la renta al nivel estatal es proporcional, sobre la misma base que el federal, y los niveles de preferencia de los contribuyentes presentan sus máximos valores para el impuesto estatal sobre la renta; b) los contribuyentes tienen un conocimiento bastante preciso por cercano de en qué se está gastando lo que se recauda por el impuesto estatal sobre la renta, lo que permite una adecuada valoración; c) los contribuyentes pueden estar considerando que otras alternativas pueden ser peores –por ejemplo, aumento en el progresivo impuesto federal sobre la renta y consiguiente aumento de financiación estatal vía participación o subvenciones– y formulan, por tanto, una preferencia por el mal menor; y d) pensar que la superior perceptibilidad de ese impuesto frenará el crecimiento del gasto público, con lo que el aumento impositivo tenderá a autocorregirse. En todo caso, cabría profundizar en este tema dada la importancia que puede revestir para el próximo futuro de la corresponsabilidad fiscal en el caso español.

3.- LOS REGIMENES FORALES

La controvertida y proteica historia de las relaciones fiscales y financieras del País Vasco y de Navarra¹⁵ recibió la sanción constitucionalizadora de la Disposición Adicional Primera de la Constitución de 1978 al disponer que "La Constitución ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales. La actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía". Por esta razón y por la superior calidad formal de la determinación del "Cupo" para el caso vasco y de la "Aportación económica" para el caso de Navarra se pudo pensar, inicialmente, que el respeto formal de los derechos históricos –del Fuero– no tendrían que significar una situación de discriminación financiera en favor de las CCAA forales en relación con las de régimen común, como había ocurrido en el más reciente pasado histórico.

En efecto, del contenido del EAPV y, más tarde, de la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, Navarra. Convenio económico con el Estado, se concretan un conjunto de características de indudable superior entidad formal y material si las ponemos en relación con la experiencia histórica y con la situación anterior aplicable, aunque referida sólo a Álava y Navarra. La primera es que el Concierto (o Convenio) se aprobaría por Ley (lo que antes se hacía mediante Decreto del Ejecutivo), con lo que se gana calidad jurídica y se consigue, o debería conseguirse, una superior transparencia y un adecuado mejor conocimiento de su contenido. La segunda es que el sistema foral ha de garantizar el mantenimiento de la misma presión fiscal efectiva global, existente en el resto del Estado. La tercera radica en la aceptación del principio de solidaridad entre todos los territorios autonómicos, lo que habría de significar garantía de compromiso para participar desde el Cupo-Aportación en su cumplimiento. Finalmente, se establecían un conjunto de compromisos formales (adecuación a la Ley General Tributaria, respeto de los Tratados o Convenios Internacionales suscritos por el Estado, y respeto de las facultades y competencias del Estado inherentes a la unidad constitucional) que debían garantizar una equitativa distribución de los recursos, y un escrupuloso cumplimiento de las obligaciones de pago.

Los resultados de la aplicación del régimen foral, sin embargo, no han producido una adecuada distribución de recursos, en parte por los defectos del sistema y, también, por la valoración inadecuada de las cargas asumidas

(15) TOMÁS-RAMÓN FERNÁNDEZ, Los derechos históricos de los Territorios Forales, Editorial Civitas, Madrid, 1985; JOAQUÍN SALCEDO IZU, "El Conveni de Navarra. Anàlisi d'un sistema", en IEA, Seminari sobre el règim de conveni i dels concerts econòmics o tributaris. Balanç d'una dècada, Barcelona, 1991, pág. 47-70; y GONZALO MARTÍNEZ DÍEZ, Fueros sí, pero para todos, Alce Silos, Valladolid, 1976.

y por lo deficiente de sus fórmulas de financiación y actualización, en las CCAA de régimen común. Como puede apreciarse en las cifras contenidas en los Cuadros 1 y 2, las diferencias que aparecen no permiten, bajo las condiciones generales, extender el presente sistema de cupo a las CCAA de régimen común; particularmente esta imposibilidad se acentúa en las CCAA de una menor renta por habitante, lo que plantea de entrada dudas importantes en relación con el cumplimiento del principio de solidaridad, compromiso formal que no se ha concretado de un modo adecuado.

CUADRO N.º 1
APLICACIÓN GENERALIZADA DEL CUPO EN 1996

COMUNIDADES	% Cupo (i)	Cupo por Com. (Millones Ptas.)	Trib. Concertad. (Millones Ptas.)	Capacidad Finan. (Mill. Ptas.)
ANDALUCIA	13,9	389.196,6	345.689	-43.507,6
ARAGON	3,4	95.199,1	117.943	22.743,8
ASTURIAS	2,9	81.199,3	84.810	3.610,6
BALEARES	2,2	61.599,4	63.030	1.430,5
CANARIAS	3,5	97.999,1	72.937	-25.062,1
CANTABRIA	1,4	39.199,6	59.009	19.809,3
CASTILLA-LA MANCHA	3,6	100.799,1	60.246	-40.553,1
CASTILLA Y LEÓN	6,3	176.398,5	182.875	6.476,5
CATALUÑA	18,4	515.196,6	898.966	383.770,3
C. VALENCIANA	10,0	279.997,6	296.128	16.130,3
EXTREMADURA	2,0	55.999,5	30.808	-25.191,5
GALICIA	6,4	179.198,4	166.552	-12.646,4
MADRID	15,1	422.796,4	1.439.741	1.016.944,5
MURCIA	2,2	61.599,4	54.053	-7.546,4
NAVARRA	1,5	41.999,6	49.609	7.609,3
PAÍS VASCO	6,4	179.198,4	303.695	124.496,5
LA RIOJA	0,8	22.399,8	19.163	-3.236,8
TOTAL	100,0	2.799.976,2	4.245.254	

FUENTE: J.M. ESTEBAN y R. GÓMEZ, "La inviabilitat de la Generalització del Sistema Foral" en X. CALSAMIGLIA y OTROS. El Finançament de les Comunitats autònomes: Avaluació del sistema actual i criteris de reforma, Generalitat de Catalunya, Barcelona, 1991, pág. 83, 84 y 85.

Así mismo, en el Cuadro n.º 2, al poner en relación la capacidad financiera con el coste de los servicios asumidos por las CCAA se observa que en 13 de las 17 CCAA se obtendría una capacidad financiera neta negativa, es decir, se produciría insuficiencia financiera. De una consideración inicial de esas cifras cabría concluir la inaplicabilidad del modelo de Cupo para la financiación de las CCAA, posición que es preciso matizar considerablemente no sólo por la gran dificultad de homogeneizar las cifras analizadas sino, sobre todo, por la forma tan defectuosa con que se produce el cálculo del cupo.

CUADRO N.º 2
CAPACIDAD FINANCIERA NETA

COMUNIDADES	Cupo por Com. (Millones Ptas.)	Trib. Concertad. (Millones Ptas.)	Capacidad Finan. (Mil. Ptas.)
ANDALUCIA	-43.507,6	185.268,3	-228.775,9
ARAGON	22.743,8	39.763,9	-17.020,1
ASTURIAS	3.610,6	29.833,9	-26.223,3
BALEARES	1.430,5	17.529,0	-16.098,5
CANARIAS	-25.062,1	48.478,7	-73.540,8
CANTABRIA	19.809,3	14.588,0	5.221,3
CASTILLA-LA MANCHA	-40.553,1	51.993,0	-92.546,1
CASTILLA Y LEÓN	6.476,5	83.925,2	-77.448,7
CATALUÑA	383.770,3	118.378,2	265.392,1
C. VALENCIANA	16.130,3	79.554,0	-63.423,7
EXTREMADURA	-25.191,5	31.977,2	-57.168,7
GALICIA	-12.646,4	76.719,4	-89.365,8
MADRID	1.016.944,5	121.278,4	895.666,1
MURCIA	-7.546,4	24.443,7	-31.990,1
NAVARRA	7.609,3	13.094,7	-5.485,4
PAÍS VASCO	124.496,5	60.560,5	63.936,0
LA RIOJA	-3.236,8	7.948,4	-11.185,2

FUENTE: J.M. ESTEBAN y R. GÓMEZ, "La inviabilitat...", op. cit. pág. 84 y 87.

Una evaluación de los principales elementos determinantes de la cuantificación del cupo Vasco permite una consideración más precisa acerca de la aplicabilidad general del sistema. En primer lugar, es preciso señalar que las cargas asumidas por la CA Vasca han sido objeto de una valoración excepcionalmente alta, introduciendo el concepto de "asignación presupuestaria íntegra" a nivel estatal de las competencias asumidas, concepto completamente distinto al utilizado del coste efectivo de los servicios—expresa o implícitamente utilizado con correcciones— para las CCAA de régimen común, lo que ha introducido un sesgo a la baja en la cuantía del Cupo.

En segundo lugar, en el cálculo del Cupo no se ha ni siquiera planteado la necesidad de practicar los ajustes territoriales precisos para cuantificar la capacidad fiscal realmente imputable al País Vasco. En particular, esta insuficiencia del método del cálculo es lo que se pone de manifiesto a la hora de generalizar el sistema de Cupo-Aportación a todas las CCAA. La mera transcripción de la recaudación obtenida territorialmente por los tributos concertados, sin efectuar los ajustes territoriales precisos, produce resultados carentes de toda significación. La no coincidencia formal del lugar de liquidación-recaudación de los impuestos (domicilio social, retenciones de trabajo personal, de capital, etc...) con el lugar en que se devengan o con el territorio en que se desarrolla la actividad económica, produce considerables dificultades para definir su efectiva adscripción territorial. La traslación territorial de los impuestos –particularmente importante en la imposición indirecta pero no limitable a ésta– se constituye, también, en un destacado factor de corrección de los meros resultados recaudatorios estadísticamente territorializados. Ambas razones explican la elevada capacidad financiera neta del País Vasco, de Catalunya, y de Madrid, excepcionalmente acentuada en este último caso, y el hecho de que, sorprendentemente, Cantabria, también disponga de capacidad financiera neta positiva, lo que hace pensar que se deba básicamente a una institución concreta, o tal vez dos.

De la bondad del "ajuste territorial" globalmente planteado, cuestión compleja técnicamente y de difícil aceptación o consensos políticos depende básicamente la viabilidad de generalizar el sistema de Cupo a todas las CCAA. Cabe señalar, sin embargo, que la crítica que se formula en cuarto lugar, al poner en relación el Cupo efectivamente satisfecho, en lugar del cupo formalmente calculado, con tributos concertados –cuadro n.º 3– presenta unos resultados sustancialmente distintos a los del Cuadro n.º 2.

Una tercera crítica a efectuar es que el índice de imputación aplicado al cálculo del Cupo Vasco resulta bajo, lo que naturalmente afecta a su cuantía a la baja. Lo es por dos razones básicas: a) cuantitativamente debería haber sido superior en todos los años de su aplicación dada la importancia del PIB del País Vasco en el PIB español¹⁶; b) porque de su aplicación proporcional en ese territorio, y en todos los demás, al prescindir de cuál es la importancia relativa de la renta o producto interior bruto por habitante en el territorio considerado en relación con el promedio español, se está haciendo un

(16) Cuestión complementaria a este análisis es la peculiar forma en que se produjo y aceptó su cuantificación. A. PEDROS "El Sistema de Financiación de la Comunidad Autónoma Vasca", publicado en CARLOS OTERO, El control de la Actividad Financiera y Fiscal del Sector Público, Santiago, 1990, pág. 65-67; y A. PEDROS en N. BOSCH y OTROS, Les Finances de les Comunitats Autònomes, Barcelona, 1989, pág. 273-275.

planteamiento absolutamente ajeno a cualquier modulación que se quiera dar al principio de solidaridad; también en este sentido, la generalización del sistema de cupo obligaría a definir de una forma distinta al índice de imputación –para el País Vasco y para los demás territorios– incorporando algún criterio de solidaridad interterritorial. En cualquier caso, los distintos criterios de redistribución espacial de ingresos y gastos públicos, que de forma implícita y explícita están afectados al cumplimiento del principio de solidaridad no se proyectan sobre la Hacienda Vasca por la naturaleza peculiar de la misma y por la peculiaridad y cuantía del índice de imputación, que debería ser superior, arrastrando consiguientemente al alza la cuantía del Cupo.

CUADRO N.º 3
CUPO Y CAPACIDAD FINANCIERA SEGÚN CIFRAS EFECTIVAS
DEL CUPO VASCO
(en millones de pesetas)

COMUNIDADES	CUPO	CAPACIDAD FINANCIERA
ANDALUCIA	204.802,4	140.886,5
ARAGON	50.095,5	67.847,4
ASTURIAS	42.728,5	42.081,4
BALEARES	32.414,7	30.615,2
CANARIAS	51.568,9	21.368,0
CANTABRIA	20.627,5	38.381,4
CASTILLA-LA MANCHA	53.042,3	7.203,6
CASTILLA Y LEÓN	92.824,1	90.050,8
CATALUÑA	271.105,4	627.860,5
EXTREMADURA	29.267,9	1.340,0
GALICIA	94.297,5	72.254,4
MADRID	222.483,2	1.217.257,7
MURCIA	32.414,7	21.638,2
NAVARRA	22.100,9	27.508,0
PAÍS VASCO	94.297,5	209.397,4
LA RIOJA	11.787,1	7.375,8
VALENCIA	147.339,9	148.788,1

FUENTE: J.M. ESTEBAN y R. GÓMEZ; op. cit. pág. 87.

La cuarta razón radica en el reiterado incumplimiento formal y material de la normativa establecida en la liquidación del cupo, lo que desde el punto de vista formal se convierte en la cuestión más criticable en un Estado de Derecho, por cuanto ese incumplimiento se realiza, y se tolera, por sendos poderes públicos. En particular es preciso señalar que las liquidaciones definitivas coinciden sorprendentemente con las provisionales la mayor parte de los años o bien presentan unas variaciones mínimas de difícil credibilidad en los pocos años restantes, cuando la mera existencia de desviaciones presupuestarias muy importantes entre las cifras iniciales y de liquidación de los ingresos y gastos contenidos en los Presupuestos Generales del Estado, obligaría a practicar importantes rectificaciones al alza en todos y cada uno de los ejercicios¹⁷. La comparación de las cifras efectivamente satisfechas en concepto de Cupo según se desprende del Cuadro n.º 3, muestra una capacidad financiera para todas las CCAA que altera profundamente las cifras reflejadas en el cuadro n.º 2 y consiguientemente las conclusiones que pudieran derivarse de las mismas.

Una quinta y última consideración crítica se refiere específicamente a la financiación de los traspasos de INSALUD e INSERSO, acordados con efectividad a partir del 1.º de enero de 1988¹⁸.

De un lado, porque el procedimiento seguido para la valoración de los costes de los servicios de traspasos fue inicialmente absolutamente dispar respecto del método idéntico aplicado hasta aquél momento en la valoración de los mismos traspasos a Cataluña, Andalucía, Valencia y Galicia, cuestión, ésta, que se ha ido posteriormente igualando a partir de 1988 para todas las CCAA que han accedido a esos servicios al tiempo que se han perfeccionado los mecanismos presupuestarios y financieros conexos con estos servicios traspasados. De otro lado, y ahí radica la diferencia más importante, la financiación de los traspasos de INSALUD e INSERSO resulta de la aplicación del mismo "índice de imputación" que se aplica para el cálculo del Cupo, cuando la Ley 14/1986, de 25 de abril, General de Sanidad se refiere al porcentaje de la "población protegida", criterio aplicado a las restantes CCAA, de régimen común. El desconocimiento de la población protegida ha obligado a aplicar una fórmula de ajuste sobre el porcentaje de la población de derecho de 10 años de duración para ajustar cada año hasta un 0,05 puntos porcentuales hacia la cifra de población protegida a partir de la población de derecho. Esta aplicación del "índice de imputación", carente de todo tipo de soporte legal, significa un nuevo aumento de la capacidad financiera de la

(17) A. PEDROS, op. cit., pág. 69 y ss.

(18) A. PEDROS, op. cit., pág. 76 y ss.

Hacienda Vasca, en tanto el índice de imputación siga superando el porcentaje de la población protegida y/o el de la población de derecho como viene ocurriendo todos los años, e impide la generalización de este criterio para la financiación de estos servicios, por cuanto no guarda relación alguna con la población protegida –"índice de necesidad"– ni con ningún criterio al servicio de la solidaridad interterritorial.

La constatación de que el Sistema vigente de financiación autonómica resulta inestable, por cuanto la capacidad financiera de las CCAA de régimen foral resulta muy superior y se acrecienta con el transcurso del tiempo, en relación con la de las CCAA de régimen común, si no se procede a una reforma en profundidad de ambos sistemas de financiación en el sentido de acercar sus resultados en términos de capacidad financiera, se contienen respectivamente en sendos estudios realizados por especialistas de cada una de las Haciendas Forales.¹⁹.

(19) IÑAKI ANSOATEGUI, "El sistema del Cupo en el período 1982/91", ECONOMÍA PÚBLICA, 1991, n.º 4, (13), pág. 215-249; y Blas Ignacio LOS ARCOS LEÓN, "La financiación de Navarra. El modelo de Convenio Económico", ECONOMÍA PÚBLICA, 1991, n.º 4, (13), pág. 167-187.

CUADRO N.º 4

DISTRIBUCIÓN DE LOS TRIBUTOS CONCERTADOS DE LA CAPV Y CAPACIDAD FINANCIERA.
SU PARTICIPACIÓN EN EL PIB DE LA CAPV.

	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
Total tributos concertados	134.486	162.128	203.830	245.154	301.299	379.346	438.172	502.999	561.171	625.863
Compensación Ingresos prov. sust. IVA					13.615	20.166	23.417	31.689	35.354	39.429
Producto Interior Bruto p.m.	1.308.527	1.451.042	1.648.399	1.830.931	2.033.506	2.266.394	2.549.680	2.876.462	3.134.593	3.421.800
DISTRIBUCIÓN DE TRIBUTOS CONCERTADOS EN % DEL PIB										
Cupo líquido a ingresar	4,12	4,48	4,54	4,80	4,79	4,84	3,92	2,57	1,86	1,86
Total Capacidad Financiera/CAPV	6,16	6,69	7,83	8,64	10,03	11,90	13,26	14,91	16,04	16,44
Total tributos concertados	10,28	11,17	12,37	13,44	14,82	16,74	17,19	17,49	17,90	18,29
DISTRIBUCIÓN DE LA CAPACIDAD FINANCIERA DE LA CAPV (EN % DEL PIB)										
Capacidad financiera Especial	0,34	0,35	0,41	0,44	0,51	0,65	1,56	3,62	4,21	4,29
Compensaciones de Alava	0,09	0,08	0,08	0,07	0,05	0,05	0,04	0,04	0,02	0,01
Policía Autónoma	0,25	0,27	0,33	0,37	0,46	0,60	0,65	0,77	0,82	0,94
Seguridad Social							0,86	2,81	3,00	2,98
Comp. transitoria F.C.I.								0,37	0,37	0,36
Capacidad Financiera Gral.	5,82	6,34	7,42	8,20	9,51	11,24	11,70	11,30	11,83	12,15
Ingr. prov. sust. IVA					0,67	0,89	0,92	1,10	1,13	1,15
Resto CFG no distribuida	5,82	6,34	7,42	8,20	8,84	10,35	10,79	10,19	10,70	11,00
HOMOGENEIZACIÓN DE LA CAPACIDAD FINANCIERA GENERAL										
Capacidad Financiera General	5,82	6,34	7,42	8,20	9,51	11,24	11,70	11,30	11,83	12,15
Ajuste nivel comp. 1988	0,40	0,41	0,43	0,44	0,08	0,04	0,00	0,00	0,00	0,00
CFG Nivel de Comp. 1988	6,22	6,35	7,85	8,64	9,60	11,28	11,70	11,30	11,83	12,15
Comp. Imp. Directos 1987-91	0,42	0,46	0,51	0,51						
CFG Ajustado Comp. 1988 e ID	6,64	7,22	8,34	9,15	10,11	11,28	11,70	11,30	11,83	12,15

FUENTES: DDFE de la CAPV. Para el PIB: EUSTAT período 1982-1991, para 1991, Gobierno Vasco.

Del análisis de las magnitudes más significativas del Cuadro n.º 4 se aprecia un sustancial aumento en la recaudación obtenida por los tributos concertados que pasa del 10,28% del PIB vasco en 1982 al 18,29% en 1991, con un salto importante entre los años 1985 al 1987 que coincide con la implantación del IVA; la Capacidad financiera de la CAPV, que mide la capacidad de financiación de las competencias asumidas por la CA, experimenta un fuerte aumento que pasa del 6,16% del PIB vasco en 1982 hasta el 16,44% en 1991, especialmente notable a partir de 1988; de la misma manera, el cupo líquido a ingresar desciende considerablemente, desde el 4,12% del PIB vasco en 1982 al 1,86% del PIB en 1991, disminución que se produce drásticamente a partir de 1988, fecha en que se inicia la vigencia del nuevo modelo aplicable entre 1987/1991, y en que se traspasan los servicios de la seguridad social.

La diferencia de capacidad financiera entre las CCAA de régimen común y la CAPV cabe circunscribirla a tres factores explicativos relevantes, a saber:

1.- La reducida cuantía del Cupo líquido efectivo, que obedece a la defectuosa determinación del mismo en base a una valoración diferencial más elevada de las cargas asumidas por el Estado, a la ausencia de un ajuste territorial que compense las diferencias entre la incidencia real y la recaudación formal territorializada, al reducido valor del índice de imputación, y el modo en que se acaba fijando el cupo efectivamente liquidado; cuestiones que ya han sido detalladas con anterioridad. La evolución experimentada en el período 1987/1991, a diferencia de lo acaecido en el primer quinquenio 1982/1986, permite referir que las diferencias se han agravado merced a los defectuosos ajustes operados como consecuencia de la implantación del IVA, y a la aplicación de la Compensación especial por Impuestos Directos, que no se introdujo para la determinación del Cupo líquido en el período 1982/1986.

2.- La fórmula de actualización del Cupo líquido que se ha aplicado en el período 1987/91. En efecto, mientras que el período 1982/86 el Cupo líquido se calculaba para cada ejercicio, en el período 1987/91 se ha procedido a fijarlo para el primer ejercicio –de forma retroactiva desde 1989 a 1987– y luego se ha venido actualizando por el cociente de actualización previsto que recoge el aumento porcentual de los ingresos impositivos del Estado para cada ejercicio. La fórmula de actualización resulta parcialmente correcta pero debe tenerse en cuenta que se aplica sobre un cupo líquido inicial muy bajo por las razones señaladas en el punto anterior. La capacidad fiscal de la CAPV y su evolución, superior a la media española, ha permitido mantener un ritmo de crecimiento de su capacidad financiera –en

términos absolutos cada vez mayor— en promedio del 15 por ciento, mientras que la actualización de los recursos a disposición en un porcentaje inferior: el correspondiente a los Gastos equivalentes del Estado, lo cual ha producido una paulatina divergencia cada vez mayor entre los recursos a disposición de una y otras.

3.- La peculiar financiación de los servicios traspasados del INSALUD y del INSERSO²⁰. - Como ya ha sido objeto de análisis anteriormente, y en plena concordancia con cuantos estudiosos han analizado el tema, la vigencia del peculiar sistema de financiación de los servicios traspasados de la Seguridad Social, a partir de 1988, ha acentuado notablemente la divergencia entre la capacidad financiera de las CCAA de régimen común que han recibido esos mismos servicios, con una valoración absolutamente dispar, y la CAPV. Este concepto aisladamente considerado ha significado en 1991 una adición neta a la capacidad financiera de la CAPV de 2,98 puntos del PIB vasco²¹.

El modelo foral de que dispone Navarra empezó su vigencia el 1.º de julio de 1990, y se contiene en la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra. Con la salvedad de algunas diferencias nominales como Convenio en lugar de Concierto, aportación en vez de Cupo, etc..., el modelo económico sancionado para Navarra es idéntico al vigente para la CAPV después de los acuerdos suscritos para el período 1987/91. La única diferencia sustantiva es que mientras para la CAPV el Concierto tiene una duración limitada —25 años— y el cupo debe revisarse cada 5 años, en el caso de Navarra la duración del Convenio y de la Aportación, actualizada a partir del año inicial —1990— tienen una duración ilimitada, sólo adaptable o modificable como consecuencia de cambios sustanciales en la estructura fiscal del Estado o fruto de Tratados o Convenios Internacionales, así como en razón a la asunción por Navarra de nuevas competencias que le pudiesen ser traspasadas por el Estado.

Así las cosas, y en ausencia de la constatación empírica de los resultados que sí se conocen para la CAPV, no se puede todavía plasmar la situación cuantitativa que presenta Navarra en términos de capacidad financiera, de importancia de la recaudación de los tributos convocados, ni, tampoco, de la importancia de la Aportación efectivamente realizada en términos del PIB,

(20) M. BASSOLS, K. SOLE y J. VILALTA "Sistema de Finançament de la CAPB", en NOTA DE ECONOMÍA, n.º 38, julio 1990, pág. 69-99, y en particular la pág. 85.

(21) I. ANSOATEGUI, "El sistema de cupo...", op. cit., pág. 239, reflejada también en el cuadro n.º 4 de este estudio.

ni la evolución que de esas magnitudes pueda observarse después de la aplicación del Nuevo Convenio, cuyo primer año completo de aplicación corresponde al ejercicio de 1991. Sin embargo, la identidad del modelo aplicable con el del País Vasco permite anticipar las mismas críticas que se han formulado respecto de aquél, en su consideración absoluta, y en términos relativos si se pone en relación con el sistema de financiación aplicable a las CCAA de régimen común.

En el caso de Navarra, en fin, la tendencia inercial hacia el mantenimiento de importantes peculiaridades tributarias en relación con la legislación aplicable en el territorio común, tales como las existentes en el IRPF, Sucesiones y Donaciones, Actos Jurídicos Documentados, y en el Impuesto sobre Sociedades, permite suponer que se mantendrá la situación históricamente consolidada que se viene produciendo, en su caso ininterrumpidamente, desde 1877 al final de la guerra carlista. Es decir una superior capacidad financiera al tiempo que una menor presión fiscal efectiva.

La naturaleza e importancia de las diferencias analizadas entre las CCAA de régimen común y las CCAA forales, plantea una doble disyuntiva. La reforma en profundidad de aquel sistema foral —en lo que se refiere básicamente al cupo o aportación— aproximando lo más rápidamente posible su capacidad financiera a la de las restantes CCAA de régimen común, o bien replantear con la energía y celeridad posibles la generalización del sistema de Cupo-Aportación a todas las CCAA. La generalización del Sistema por supuesto que debe alcanzar, lo antes posible, a todas las especialidades ahora forales en todo el territorio español, pero convendría plantearse una gradualidad progresiva en dicho proceso; por ejemplo, mediante la identificación cuantitativa de una similar capacidad financiera para todas las CCAA, e introduciendo después, segunda etapa, la concertación de los impuestos estatales sin especialidades propias, para, finalmente, alcanzar una posición final de equilibrio que incluyese la misma potestad tributaria para todas las CCAA, tanto las de régimen común como las de régimen foral.

4.- UNA PROPUESTA DE REFORMA

Como conclusión de las tres cuestiones estudiadas: análisis de la situación de partida, aspectos y posibilidades de la corresponsabilidad fiscal y los resultados de los regímenes forales, se hace preciso plantear un esquema de Propuesta de Reforma en orden a contraponer al Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera para el período 1992/96, y también para iniciar una cierta aproximación o convergencia hacia la solución de destino. Ciertamente que la autonomía tributaria, la suficiencia financiera y el respeto al principio

de solidaridad tan sólo se pueden dar conjuntamente con la generalización del Sistema foral de Concierto-Cupo, al tiempo que permitiría progresar fundadamente en conseguir superiores dosis de corresponsabilidad fiscal, todo al servicio de una gestión económicamente más eficiente de los recursos públicos y una gestión políticamente más transparente y más austera de esos recursos.

La propuesta inicia el camino hacia la generalización del Sistema de Concierto, procura una aproximación y no el alejamiento del destino, o punto de equilibrio más arriba señalado, pero se formula con la imprescindible gradualidad de las reformas a acometer. Se basa en los extremos siguientes:

I.- Igualación de la capacidad financiera. - La financiación automática debe plantearse la garantía de que todas las CCAA puedan disponer de un nivel similar de recursos para atender a las competencias de que disponen. Después de todas las valoraciones efectuadas de las necesidades a cubrir se ha llegado a la conclusión de que el gasto público autonómico debe igualarse con referencia al gasto por habitante. Ello significa que el índice más simplista de "necesidades" global cabe identificarlo con la población, es decir, la capacidad financiera se iguala mediante la proporcionalidad del gasto público con la población de cada CCAA. El proceso recientemente inaugurado de extender las competencias de las CCAA del artículo 143 hasta las competencias atribuidas a las CCAA del artículo 151, permitiría simplificar la fórmula de financiación aplicable. Con la salvedad de que la igualación de la capacidad financiera referida a la población presentará, todavía importantes diferencias en relación con las CCAA forales, igualdad que sólo acabará produciéndose con la generalización del sistema foral de financiación autonómica a todas las CCAA. Proceso que no debe marginarse pero que deberá acometerse gradualmente.

II.- Progresar hacia la corresponsabilidad fiscal. - Esta es una necesidad sentida y proclamada de forma prácticamente unánime por la doctrina, que, sin embargo, resulta contestada por las CCAA de manera generalizada. Tanto el Acuerdo para 1992/96 como la participación del 15 por ciento en el IRPF no se plantean en verdad ningún avance significativo en esta dirección. Con las correcciones técnicas apropiadas la posición final de equilibrio consiste en la generalización del sistema foral, pero la necesidad de acometerla como un proceso gradual exige la adopción de medidas de progresiva adaptación que comportan la reforma de la LOFCA en determinados aspectos. Un avance importante y sencillo en esta dirección podría orientarse en los extremos siguientes:

A. Transformar los tributos cedidos en propios. - Las limitaciones que la

LOFCA establece en relación con los impuestos propios ha hecho que, a pesar de los esfuerzos acometidos, los resultados recaudatorios obtenidos sean más bien escasos²². Cabría, sin embargo, reforzar la capacidad normativa de las CCAA en relación con los tributos cedidos. Particularmente mediante la posibilidad de que éstas –que están caracterizadas para la aplicación de recargos sobre los impuestos cedidos– puedan fijar libremente tanto los tipos impositivos como determinar la forma en que se deben calcular las bases imponibles, así como la fijación de los restantes elementos tributarios, mediante la legislación que aprueben los respectivos parlamentos autonómicos. De esta manera, no sólo se podrían armonizar, en su caso, las medidas tributarias a adoptar con las que en estas figuras adoptan las CA forales, en evitación de competencia desleal cuando esta se produce, sino que permitiría el ejercicio de dosis crecientes de responsabilidad fiscal por parte de las CCAA.

B. Recargo en el I.R.P.F. - Las posibilidades que ofrece esta alternativa para mejorar la suficiencia financiera y el ejercicio de la responsabilidad fiscal, radican dos modalidades alternativas de recargo sobre el IRPF. La primera, la mera aplicación de un recargo sobre la cuota líquida del IRPF. La segunda, la aplicación de un "recargo" simultáneamente al fraccionamiento de la escala tarifaria en dos tramos: el central y el autonómico.

La primera modalidad no necesitaría ni tan siquiera una modificación formal de la LOFCA ni, tampoco, a la vista de la posición del TC en su Sentencia 150/1990 de 4 de octubre, de una autorización previa mediante ley estatal, y su aplicación podría darse sin demérito del principio de solidaridad por cuanto los recursos adicionales que se obtendrían no son susceptibles de exportación a otros territorios autonómicos, sino que incidirían sobre los residentes de la misma jurisdicción en la que se podrían prestar superiores servicios a esos mismos ciudadanos contribuyentes. Sin embargo, la elevada presión fiscal que supone en la actualidad el IRPF no avala la opción por esta modalidad de recargo que, con una menor presión fiscal del IRPF estatal, cumpliría satisfactoriamente con las finalidades de una superior responsabilidad fiscal.

La segunda modalidad o "recargo a la canadiense", si bien obviaría la dificultad del reforzamiento de la ya elevada presión fiscal del IRPF estatal, podría conseguir satisfactoriamente los mismos objetivos que el recargo propuesto en el párrafo anterior, si contase con el aditamento, que aquí se analiza en el tercer punto de esta Propuesta, de un fondo de igualación hori-

(22) B. CABRER, M. MAS y A. SANCHO, "Las necesidades de provisión de servicios públicos en las CCAA", en La Financiación de las Comunidades autónomas, Monografía A-22, I.V.I.E., 1991.

zontal para mantener el adecuado cumplimiento del principio de solidaridad interterritorial de antes del recargo/fraccionamiento propuesto, que se vería conculcado con la sustitución parcial de la recaudación del IRPF estatal al plantearse con el tramo autonómico una derivación geográfica de la recaudación en favor de las CCAA más ricas que cuentan con una superior capacidad fiscal.

En ambos tipos de recargo cabría pensar en la imposición de distintas modalidades de recargo con el fin de acentuar o matizar el impacto de la progresividad de los mismos según se elija. En este sentido merece la pena considerar las distintas modalidades aplicadas en el caso holandés que han contado con una elevada aceptación²³. El recargo que responde a la modalidad de cesión/fraccionamiento/"recargo", con toda seguridad que a medio plazo permitiría pensar incluso en reducir la presión fiscal global resultante si el tramo o recargo autonómico fuese de menor entidad que la fracción de la escala tarifaria inicialmente asumida.

III. - Cumplimiento del Principio de Solidaridad Interterritorial. - La aceptación generalizada del principio de solidaridad no impide, sin embargo, que sea objeto de reflexión y que se incorpore a la Propuesta que se formula con las especificaciones siguientes:

A. Consideración global del Principio de Solidaridad. - La solidaridad interterritorial es un objetivo de naturaleza político-social de primera magnitud que significa mantener unos determinados estándares de igualdad económica y fiscal en todo el territorio nacional. Ante cualquier modificación significativa del sistema de financiación autonómica se suele manifestar una especial sensibilidad para preservar cualquier retroceso en relación con la situación anterior, lo que es perfectamente plausible. Sin embargo, no se tiene una exacta noción de cuál es la resultante global de todas las actuaciones encaminadas a tal fin. Es en este sentido que se proponga definir claramente ese objetivo y que se adopte la decisión política de cómo debe concretarse su cumplimiento. Pero es conveniente tener presente que desde la actividad financiera desarrollada directamente a través de los Presupuestos Generales del Estado y de la Seguridad Social, desde antes de la configuración del nivel autonómico, ya se venía produciendo una importante función de redistribución espacial de la renta en todo el territorio español. Con el advenimiento de las CCAA esta redistribución se ha seguido manteniendo y, además acrecentando con la introducción de parámetros espacialmente redistributivos

(23) C.G.M. STERKS, C.A. de KAM, "Decentralizing Taxation in the Netherlands", en R. PRUD'HOMME, Public Finance with Several levels of government, I.I.P.F., 1991, pág. 69-82.

en todas y cada una de las fórmulas globales de financiación, con la excepción de la financiación de las CCAA forales que produce resultados sustancialmente perversos –por opuestos– al principio de solidaridad interterritorial. Tan sólo de una consideración global de los recursos aplicados y de los resultados obtenidos al servicio de este principio se podrá conocer si se considera suficiente o no su actual grado de cumplimiento.

B. Fondo de Garantía de Servicios Mínimos. - La LOFCA en su artículo 15 se refiere a este instrumento de igualación fiscal que no ha sido todavía desarrollado expresamente, si bien como consecuencia del mandato recibido en el Acuerdo de 20 de enero de 1992 se ha creado un Grupo Técnico de Trabajo en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera que ha progresado en su concreción con vistas a su próxima implantación. Cabe señalar que se constituye en una modalidad de igualación difícilmente identificable con un fondo horizontal de suma cero aplicable a todas las CCAA, que cabe argumentar habría de implantarse simultáneamente a cualquier fórmula de financiación autonómica que, como la propuesta por el Consejo, incluya aspectos de derivación geográfica en la participación de los ingresos del Estado, venga a alterar el equilibrio existente en términos de distribución espacial de recursos.

El Fondo de Garantía de Servicios mínimos, es un instrumento de difícil concreción y costoso, se erige en una fórmula de igualación fiscal de aplicación excepcional, normalmente tan sólo para las CCAA peor dotadas, con el fin de garantizar la satisfacción uniforme en todo el territorio de los servicios públicos fundamentales, y cuya presencia puede obedecer a insuficiencias por cuenta de renta y por cuenta de capital (para igualar stocks de capital público). Si se avanza en la identificación y cuantificación de las necesidades en función del elemento de población para igualar el gasto público por habitante, puede convertirse en un instrumento redundante; más bien cabría postular su excepcionalidad –por ejemplo– para cubrir la existencia de costes unitarios de prestación de servicios extremadamente elevados, o para corregir diferencias alarmantes en la dotación de capital público, en el caso de servicios fundamentales, mediante la aplicación discrecional de subvenciones condicionadas.

C. Rectificación de la financiación atribuida a las CCAA forales de los Servicios de la Seguridad Social. - La financiación atribuida al País Vasco y Navarra por razón del traspaso de los servicios de INSALUD e INSERSO es el agravio comparativo más notorio que reciben las CCAA de régimen común. La inapropiada aplicación del índice de imputación al coste global nacional de estos servicios como financiación de las CCAA forales significa una aplicación perversa –por opuesta– al principio de solidaridad interterritorial. La

rectificación a la baja de ese porcentaje excedentario habría de producirse de forma inmediata, hasta el porcentaje que corresponda a la población cubierta, o, en su defecto, a la población de derecho, con el fin de aplicar el mismo criterio expreso de financiación de esos servicios en todas las CCAA.