

ANÁLISIS Y PERSPECTIVAS DEL PROCESO DE DESCENTRALIZACIÓN FISCAL EN ESPAÑA

Virginia Pou
Susana Borraz (*)

I. INTRODUCCIÓN

Las cuestiones relativas a la financiación autonómica y a las comunidades autónomas en general, han constituido un tema de análisis y debate permanente. El actual modelo de financiación, aprobado en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera del mes de julio de 2001, nació con un objetivo de estabilidad y permanencia que pronto se ha visto sobrepasado por nuevas demandas de reforma. Las razones que se argumentan a favor de ajustes en el actual sistema de financiación corresponden, tanto a circunstancias y factores externos al propio modelo, como a debilidades detectadas en el funcionamiento de algunos instrumentos del mismo, demasiado rígidos para generar los flujos de recursos precisos para dar respuesta a nuevas necesidades de gasto regional.

En este momento confluyen en el debate autonómico reivindicaciones de naturaleza muy diversa. En primer lugar la preparación de nuevos estatutos de autonomía y la polémica que suscita la posibilidad de incorporar aspectos financieros en el texto estatutario ha reabierto a su vez el controvertido tema del principio de solidaridad y la elaboración de las balanzas fiscales; por otra parte, el crecimiento demográfico derivado de la inmigración y el progresivo envejecimiento de la población, como ha advertido la OCDE en su informe sobre España, añade tensiones en la prestación de los servicios sanitarios y educativos.

Desde la configuración de las autonomías, el proceso de descentralización del gasto público en España, culminado, en la práctica, con el traspaso definitivo de las competencias en educación y sanidad a todas las comunidades autónomas, se ha caracterizado por su desfase con respecto al ritmo, más lento, de descentralización de los ingresos tributarios. Esta ralentización se puede apreciar desde

una triple perspectiva: el peso de los recursos tributarios sobre el conjunto de ingresos no financieros, las figuras tributarias cedidas y su impacto recaudatorio, y la capacidad normativa a disposición de las comunidades.

Con objeto de aportar luces en torno al nivel de autonomía financiera alcanzado por las comunidades autónomas hemos elaborado un breve análisis del proceso de descentralización de los ingresos no financieros y su reflejo en la situación financiera de las comunidades, concluyendo con una valoración sobre el modelo actual, las aportaciones que supuso con respecto a los anteriores sistemas y las debilidades que subyacen en el mismo, especialmente en el funcionamiento de algunos de los instrumentos previstos. El artículo se completa con un estudio comparado de los diferentes sistemas de descentralización de algunos países federales, que pueden servir de referencia en la construcción del modelo autonómico español.

II. EL PROCESO DE DESCENTRALIZACIÓN DE LOS INGRESOS

Desde el inicio del proceso de descentralización con la Constitución española de 1978, el sistema de financiación autonómica en España se ha caracterizado por su complejidad, consecuencia, en gran medida, de la convivencia simultánea de diversos modelos. La propia Constitución consagra la diferenciación de dos sistemas distintos: el "modelo foral", por el que se reconocen los derechos especiales de los tres territorios Vascos y de Navarra; y el "modelo de régimen común", que caracteriza las competencias y el sistema de financiación del resto de comunidades. Asimismo, el régimen fiscal de Canarias añade singularidades a su sistema de financiación.

Los modelos forales se basan en la gestión de la mayor parte de los impuestos del sistema fiscal español recaudados en su territorio, sobre los que tienen plena capacidad normativa, y el pago de una cuota al Estado por la carga derivada de las competencias estatales prestadas en sus territorios. Su singularidad y estabilidad con respecto al modelo de régimen común son las razones por las que se excluyen del análisis del presente artículo, que se centra en la valoración de la autonomía tributaria efectiva de las comunidades de régimen común.

En los modelos anteriores al quinquenio 1997-2001, la composición de los recursos no financieros de las comunidades autónomas se había caracterizado por el importante peso de las transferencias incondicionadas sobre el conjunto de recursos, correspondientes a la participación en los ingresos del Estado; y, en un porcentaje más limitado, a la recaudación obtenida a través de las figuras tributarias cedidas a las comunidades sobre las que disponían de cierta capacidad normativa, así como a la obtenida de las tasas afectas a los servicios traspasados.

El principal cambio introducido por el modelo de financiación aprobado en 1996, vigente desde 1997 hasta 2001, se centró en la cesión a las comunidades autónomas del 15 por 100 de la tarifa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), que constituyó el tramo autonómico del impuesto sobre el que las comunidades disponían de cierta capacidad formativa; al que se le añadía una participación territorializada del mismo impuesto (PIR), situada, igualmente, en el 15 por 100, que debía sumarse al tramo autonómico cuando todas las Comunidades del 143 hubiesen asumido la competencia de educación. La financiación se completaba con una participación en los ingresos generales del Estado (PIG) y la recaudación de los antiguos tributos cedidos y de las tasas.

Por otra parte, hasta la aplicación del actual modelo, la financiación de la sanidad se realizaba al margen del sistema, a través de transferencias condicionadas a las comunidades autónomas que tenían transferida esta competencia (las del art. 151). La asignación anual se realizaba a partir del presupuesto del Instituto Nacional de Salud a nivel estatal al que se aplicaban coeficientes representativos de la población protegida en cada comunidad. Estos fondos se complementaban con partidas para la financiación de desplazados, docencia y compensaciones a las Comunidades que perdían población.

Configuración del modelo actual de financiación autonómica

Las comunidades autónomas de régimen común cuentan, a partir del ejercicio 2002, para la financiación de todas sus competencias, incluidas educación y sanidad, con los recursos procedentes de los antiguos tributos cedidos, la cesión del 33 por 100 de la tarifa del IRPF —sobre la que disponen de capacidad normativa para modificar tipos y deducciones—, y una participación territorializada, sin capacidad normativa, de una cesta de impuestos estatales: el 35 por 100 del Impuesto sobre el Valor Añadido, el 40 por 100 de la recaudación de los Impuestos sobre Labores del Tabaco, Alcohol y Bebidas Derivadas, Productos Intermedios, Cerveza e Hidrocarburos y el 100 por 100 de los Impuestos sobre Determinados Medios de Transporte y sobre la Electricidad. Las Comunidades disponen, además, del 100 por 100 de la recaudación del tramo estatal del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

El sistema se completa con los recursos procedentes del Fondo de Suficiencia. Este fondo constituye el mecanismo de cierre del modelo y se calcula como diferencia entre las necesidades de gasto calculadas en el año base 1999 y la capacidad fiscal de cada territorio. El objetivo de estas transferencias incondicionadas es la nivelación de los recursos entre las Comunidades, esto es, garantizar que disponen de ingresos para satisfacer sus necesidades de gasto. Una vez calculada la dotación inicial del Fondo de Suficiencia para cada comunidad, éste evoluciona según el crecimiento del ITE nacional (Ingresos Tributarios del Estado) (1) nacional.

La determinación de las necesidades de gasto en el año base, 1999, tomó como referencia los datos de liquidación de los recursos autonómicos del modelo anterior. Así, la restricción inicial se calculaba como suma de tres bloques: el bloque general, el bloque sanitario y el bloque de servicios sociales.

El *bloque general* es el resultado de la liquidación para el año 1999 de la tarifa autonómica del IRPF, PIE, Fondo de Garantía, impuestos cedidos, tasas afectas y ajustes adicionales. Este bloque se complementa con un "Fondo de Renta Relativa" que se reparte entre las comunidades con menor renta en función de un indicador de comparación del valor añadido bruto por habitante con la media nacional. El *bloque sanitario* se determinó a partir

de la liquidación para el año base del presupuesto de sanidad de las comunidades que tenían asumidas las competencias y la liquidación correspondiente al INSALUD Gestión Directa, en el caso de las comunidades sin competencias sanitarias transferidas. La restricción inicial del *bloque de servicios sociales* se calcula como la liquidación de 1999 correspondiente a las comunidades de régimen común.

Sobre la restricción inicial de cada bloque, se procedió a realizar el reparto entre las comunidades autónomas en función de unas variables (población, superficie, dispersión, insularidad, etc.) que trataban de aproximar el coste que deberá afrontar la administración para prestar los servicios asumidos.

Los mecanismos de solidaridad interregional, Fondo de Compensación Territorial, y las asignaciones de nivelación, previstas para evitar las situaciones de desequilibrio en la financiación de la educación y la sanidad, completan el modelo actual.

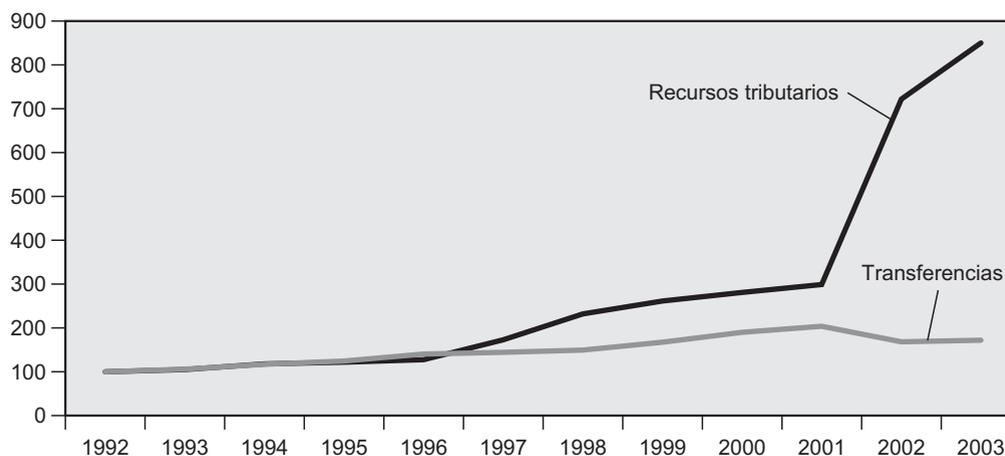
III. EL PROCESO DE DESCENTRALIZACIÓN DE INGRESOS EN LOS PRESUPUESTOS DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS (2)

En los últimos diez años las comunidades autónomas han visto duplicado el total de sus recursos alcanzando al cierre del ejercicio 2003 unos ingresos de 112.446 millones de euros. Esto represen-

ta que, en conjunto, los recursos autonómicos han crecido a un ritmo medio anual del 9,1 por 100, impulsados fundamentalmente por los ingresos tributarios que con un crecimiento medio anual del 25,5 por 100 han multiplicado por 8,5 los ingresos de 1992. Mientras, los ingresos por transferencias del conjunto de comunidades autónomas presentan un crecimiento mucho más moderado (un 5,4 por 100 de media anual) reconociendo, a cierre de 2003, 1,7 veces más de ingresos que en 1992.

Centrándonos en los ingresos no financieros, observamos que han crecido en estos diez últimos ejercicios a una tasa media anual superior al 10 por 100, crecimiento que no es homogéneo entre los diferentes grupos competenciales, ya que, como se ha apuntado anteriormente, han estado marcados por el ritmo de asunción de las competencias y los diferentes modelos de financiación. Las comunidades de régimen foral, País Vasco y Navarra, así como las comunidades del art.151, Galicia, Canarias, Valencia, Cataluña y Andalucía, que gestionaban las competencias sanitaria y de educación desde los primeros ejercicios de su autonomía, presentan un ritmo de crecimiento medio anual en sus ingresos no financieros, mucho más moderado y sobre todo regular, situándose respectivamente en el 6,8 y 7,4 por 100. Por el contrario, los mayores crecimientos se registran en las Comunidades Autónomas de vía lenta, y en aquellos ejercicios en que, como 1999, 2000 o 2002, se completaron las transferencias de educación y sanidad.

GRÁFICO 1
EVOLUCIÓN DE LOS RECURSOS TRIBUTARIOS Y DE LAS TRANSFERENCIAS
Tasa de variación anual. Base 100 = 1992



Fuente: Consultores de las Administraciones Públicas.

CUADRO 1
EVOLUCIÓN DE LOS RECURSOS NO FINANCIEROS DE LAS CC.AA.
En porcentaje de derechos no financieros reconocidos.
Millones de euros

	RECURSOS TRIBUTARIOS	TRANSFERENCIAS	OTROS INGRESOS
1992	18,4	80,5	1,1
1993	18,2	80,5	1,3
1994	18,5	80,5	1,0
1995	18,2	81,0	0,8
1996	17,0	82,2	0,8
1997	21,2	77,6	1,1
1998	25,9	73,1	0,9
1999	26,1	73,3	0,6
2000	25,0	74,1	0,8
2001	24,9	74,3	0,9
2002	49,0	50,2	0,8
2003	52,5	46,5	1,0

Fuente: Consultores de las Administraciones Públicas.

Como hemos visto, el proceso de descentralización fiscal en España ha ido acompañado de la aplicación de diferentes modelos de financiación de las competencias, cambiando la composición de los recursos no financieros de las comunidades autónomas. Quizá lo más relevante del período 1992-2003, es que las regiones españolas en conjunto han ganado autonomía financiera, si entendemos por tal, un mayor peso de los ingresos tributarios (impuestos directos, indirectos y tasas) sobre el total de recursos no financieros, peso que alcanzó al cierre del período un 52,5 frente al 18,4 por 100 con el que comenzó.

Recordemos que, a la vez que se fue intensificando el proceso de descentralización de competencias, se procedió a una progresiva descentralización de los ingresos tributarios. Inicialmente, la mayor parte de los tributos cedidos a las comunidades autónomas de régimen común eran impuestos de escasa importancia recaudatoria como patrimonio, sucesiones y donaciones o la tasa sobre el juego únicamente el impuesto sobre transmisiones y actos jurídicos era relevante desde el punto de vista recaudatorio, por lo que el grueso de la financiación autonómica procedía de las transferencias incondicionadas de la participación de los ingresos del Estado (PIE). Así, los ingresos tributarios, hasta 1996, presentan una evolución moderada e irregular, dada la escasa vinculación de la mayor parte de los impuestos cedidos con la dinámica económica, aportando, en media, un 18 por 100 de los recursos no financieros.

El acuerdo de financiación firmado en septiembre de 1996 supone un paso más en el avance de la descentralización fiscal al cederse el 15 por 100 de la tarifa del IRPF, y de otro 15 por 100 de la recaudación territorializada del impuesto en su tramo estatal, si bien sólo se otorgó una limitada capacidad normativa sobre el 15 por 100 de la tarifa. Es por esto por lo que los ingresos procedentes de los impuestos directos presentan un importante crecimiento en 1997, cambiando la composición de los ingresos tributarios y pasando a ser el capítulo que mayor recursos aporta dentro de los tributarios. Este incremento se ve intensificado con el establecimiento en 1998 de la garantía que aseguraba un crecimiento mínimo de la recaudación del IRPF autonómico igual al incremento nominal del PIB, con lo que los impuestos directos se consolidaron como la principal fuente de recursos tributarios en del ámbito autonómico.

No obstante, es en 2002, con la puesta en marcha del actual sistema de financiación autonómica cuando se produce el mayor cambio sobre la situación precedente. Los ingresos tributarios se multiplicaron por 2,4 veces en 2002 respecto a 2001 de la mano de los nuevos tributos cedidos a las comunidades autónomas de régimen común. Se reconocieron ingresos por impuestos directos 1,8 veces por encima de los ingresos de su misma naturaleza del ejercicio anterior a consecuencia de la cesión de la tarifa autonómica, que pasó del 15 al 33 por 100, con lo que los impuestos directos representaron el 16 por 100 de los ingresos no financieros. Por su parte, la cesión parcial de los impuestos indirectos del IVA e Impuestos Especiales de fabricación multiplicó por 3,5 el importe de los impuestos indirectos, elevando su peso por encima del 29 por 100 de los ingresos no financieros autonómicos, pasando a ser la principal fuente de ingresos tributarios. No debemos olvidar que el período de financiación transitoria de la sanidad, por el cual el Estado continuó gestionando, y pagando, dicha competencia durante los seis primeros meses del ejercicio 2002, hace que el impacto de la cesión de los impuestos indirectos no haya sido total, hasta el ejercicio 2003, en que las comunidades autónomas que estrenaban competencia gestionaron de forma completa la sanidad. Esta es la explicación del crecimiento del 22 por 100 de los impuestos indirectos en 2003 respecto a 2002.

Los ingresos tributarios se completan con los recursos procedentes de las tasas, las cuales presentan un crecimiento medio anual en torno al 5 por 100. La evolución de las tasas refleja igual-

mente, aunque en menor medida, el proceso de asunción de competencias, ya que junto a éstas, se ceden las tasas afectas a los servicios traspasados. Sin embargo, las cifras ponen de manifiesto la importancia marginal de este recurso en la financiación de las competencias.

Hemos visto que los sucesivos modelos de financiación aplicados han llevado a un progresivo incremento de la autonomía financiera de nuestras regiones, en detrimento de su dependencia de las transferencias recibidas. Sin embargo, el importe de las transferencias sobre el total de recursos no financieros de las comunidades autónomas continúa siendo relevante (un 48,4 por 100 en 2002 y un 44,5 por 100 en 2003), ya que algunas comunidades todavía presentan una elevada dependencia de la transferencia incondicionada del Fondo de Suficiencia.

IV. BALANCE DEL ACTUAL MODELO DE FINANCIACIÓN

Como hemos venido comentado, el análisis del proceso de descentralización fiscal experimentado en la construcción del Estado autonómico muestra cómo los diferentes modelos configurados para la financiación de las comunidades autónomas de régimen común han ido ampliando el grado de autonomía y corresponsabilidad financiera de nuestras regiones. En este sentido, la ampliación de la cesta de impuestos cedidos (total o parcialmente) a las comunidades ha supuesto un gran avance, dotándolas de instrumentos más o menos flexibles que les permiten adaptar la evolución de sus ingresos a sus decisiones de política económica.

Junto a la cesión de nuevos tributos, el nuevo modelo amplió la capacidad normativa de las comunidades, dotándolas de plena capacidad sobre los antiguos tributos cedidos e incrementando la que ya disponían sobre la tarifa autonómica del IRPF, lo que profundiza en el principio de corresponsabilidad fiscal. En cualquier caso, es cierto que con este nuevo marco, las comunidades autónomas no tienen facultad de decisión sobre la mayor parte de sus recursos, ya que no disponen de ninguna capacidad normativa sobre el IVA e impuestos especiales, que han pasado a ser la principal fuente de ingresos tributarios de la mayor parte de las regiones españolas.

Por otro lado, la creación del nuevo Impuesto sobre Ventas Minoristas de Hidrocarburos ha abier-

CUADRO 2
EVOLUCIÓN DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE LAS CC.AA.
En porcentaje de derechos no financieros reconocidos

	IMPUESTOS DIRECTOS	IMPUESTOS INDIRECTOS	TASAS Y OTROS INGRESOS
1992	3,9	9,0	5,5
1993	4,4	8,1	5,7
1994	4,4	8,7	5,5
1995	4,3	8,7	5,2
1996	4,2	8,1	4,8
1997	7,6	9,3	4,4
1998	11,6	10,4	3,9
1999	11,8	10,5	3,8
2000	10,9	10,3	3,8
2001	10,7	10,3	3,9
2002	16,0	29,8	3,2
2003	15,4	30,6	3,0

Fuente: Consultores de las Administraciones Públicas.

to una vía para la cesión y ampliación de la capacidad normativa, creando nuevos tributos aprovechando “huecos” dejados por las actuales figuras tributarias que gravan, por ejemplo, la electricidad o el tabaco. Medidas de este tipo, así como contemplar alguna posibilidad de introducir recargos sobre aquellos tributos, como IVA e impuestos especiales, sobre los que no se tiene (y sobre los que es muy complicado articularla) ninguna capacidad normativa, podría seguir avanzando en una corresponsabilidad real de las comunidades autónomas.

En otro orden de cosas, el modelo de financiación vigente avanza en una mayor “responsabilidad” fiscal en tanto que supuso, por primera vez en la financiación autonómica, la integración en el modelo de todas las competencias gestionadas por las comunidades autónomas, incluidas educación y sanidad. De esta manera, y sin entrar en cuestiones relativas a la suficiencia, las comunidades con el conjunto de sus ingresos pueden financiar el global de sus necesidades de gasto, haciéndose responsables de las decisiones de reparto del gasto derivadas de la gestión de sus propias competencias.

Otra de las virtudes que podemos observar en este nuevo modelo de financiación autonómica es el objetivo de “permanencia” del mismo. Si bien, como se comentó al inicio del artículo, ya se están reclamando nuevas reformas, la vocación de estabilidad con la que nació el sistema ha permitido superar la incertidumbre ligada a las negociaciones

quinquenales que caracterizaron los modelos anteriores. No obstante, tampoco es bueno caer en extremo contrario, y pensar que el sistema queda cerrado para siempre, pues las comunidades autónomas se mueven en un entorno cambiante que hace necesaria la incorporación de mecanismos de revisión y actualización, que no incluye el presente modelo.

En este sentido, gran parte de las reclamaciones de reforma del actual sistema de financiación autonómica tienen su origen en la poca flexibilidad del modelo para adaptarse al notable crecimiento experimentado por la población nacional en los últimos años, y cuyo comportamiento ha sido desigual entre comunidades. Dicho incremento poblacional ha generado mayores necesidades de gasto (fundamentalmente sanitario y de educación) que no fueron contempladas en la restricción inicial del sistema calculada en 1999 (años base), lo que está generando tensiones de financiación en el ámbito autonómico.

El cálculo de las necesidades de gasto es otro de los aspectos más discutibles del presente modelo, pues si bien en su definición se tuvieron en cuenta algunos parámetros que afectan al coste de prestación de los servicios (como vimos anteriormente, población, insularidad, dispersión, etc.), no ha existido un esfuerzo de identificación de los servicios prestados que permita establecer, a partir de una información homogénea para todas las comunidades (que no existe), el coste de cada servicio por nivel de prestación. La consecuencia directa de esta deficiencia del modelo es que no existe un mecanismo de nivelación real, en tanto que la definición de un estándar en la prestación de los servicios no puede ser cuantificado, y como consecuencia, no se pueden articular las transferencias necesarias para una adecuada corrección de las diferencias interregionales.

Podemos concluir, por tanto, que si bien el actual sistema ha introducido aspectos muy positivos en la financiación autonómica, todavía quedan algunos asuntos pendientes que hacen justificable el cuestionamiento del modelo.

V. MODELOS DE DESCENTRALIZACIÓN FISCAL: EXPERIENCIA DE ALGUNOS ESTADOS FEDERALES

Cerramos este artículo desarrollando, de forma muy concisa, las claves a tener en cuenta para la

definición de un modelo de financiación para las haciendas subcentrales (como nuestras comunidades autónomas) y algunas de las diferentes experiencias existentes en el ámbito de los estados federales.

Recordemos que la definición de un modelo de financiación para las administraciones subcentrales se basa en tres elementos fundamentales. Por un lado, hay que *determinar las necesidades de gasto*, entendidas como los costes asociados a las competencias atribuidas a los niveles subcentrales. Se trata, pues, de definir aquel nivel de gasto en que debe incurrir una región para prestar un servicio al mismo nivel que el resto de las regiones semejantes.

En segundo lugar, habrá que dotar a las regiones de los *recursos necesarios* que les permitan cubrir dichas necesidades. En este sentido, son dos los principios que hay que tener en cuenta: el de autonomía (otorgar a las administraciones subcentrales de poder de decisión sobre el volumen y la composición de sus ingresos y sus gastos) y el de responsabilidad (entendido, como la necesidad de que los ciudadanos demanden aquellos bienes y servicios que están dispuestos a pagar y que sepan que administración los presta). Ambos principios derivarían en una financiación basada únicamente en tributos propios.

El tercer elemento en cuestión, es el *principio de nivelación*, a través del cual se busca garantizar la equidad de los modelos, en tanto que se pretende asegurar que todas las regiones puedan cubrir sus necesidades de gasto realizando un esfuerzo fiscal semejante. Esto es, se garantiza que a igualdad de esfuerzo fiscal el nivel de prestación del servicio sea el mismo. Para ello, se definen las conocidas como transferencias de nivelación.

Al respecto de este último elemento, en los modelos de descentralización fiscal se observan tres modelos fundamentales de nivelación: 1) un modelo, como el caso español, en el que todas las administraciones subcentrales necesitan transferencias de nivelación, realizadas desde la administración central —*nivelación vertical*—; 2) el sistema alemán, en el que las regiones más ricas financian a las más pobres —*nivelación horizontal*—; y 3) cuando las regiones situadas por encima de la media nacional no realizan ninguna transferencia, y es la administración estatal la que realiza una transferencia a las situadas por debajo de la media, como el caso de Canadá.

Pasamos a continuación a mencionar algunos de los casos de federalismo fiscal más paradigmáticos, que pueden constituir un punto referencia a la hora de terminar de definir el modelo de descentralización fiscal en España.

Alemania

En la definición del modelo de descentralización fiscal alemán hay dos piezas claves: el Senado (*Bundesrat*) y los impuestos compartidos.

El Senado está formado por miembros de los gobiernos de los *Länder* (o regiones), cuantificados en proporción de su población. Es, por tanto, la cámara de representación de los dieciséis *Länder*, a través del que se canaliza la participación de las regiones alemanas en todos los asuntos que afectan al país, a su territorio, incluyendo la legislación federal, convirtiéndose en un caso paradigmático de federalismo cooperativo.

Los *Länder* se financian, fundamentalmente, a través una participación en los principales impuestos federales —IRPF, Sociedades e IVA—; el resto de los recursos provienen de la participación en el impuesto industrial municipal y de los impuestos propios. En este sentido, son impuestos propios de las regiones alemanas el impuesto sobre el patrimonio neto, sucesiones y donaciones, transmisiones patrimoniales, cerveza, vehículos a motor, y los gravámenes sobre apuestas, juego y loterías. Los principales impuestos del sistema, IRPF, Sociedad e IVA, si bien son de titularidad estatal, se establecen como impuestos compartidos. De esta forma, los *Länder* reciben un 42,5 por 100 de la recaudación del IRPF, la mitad de la recaudación de Sociedades y el 40 por 100 del IVA.

Los *Länder* no disponen de capacidad normativa *per se* en ninguno de los impuestos del sistema. No obstante, sí la tienen de forma indirecta en tanto que cualquier norma que afecte a los impuestos cuya recaudación corresponda total o parcialmente a las administraciones subcentrales alemanas (*Länder* y municipios) debe contar con la aprobación del *Bundesrat*. Se configura de esta forma un sistema fiscal, en conjunto muy homogéneo, con pocas diferencias de presión fiscal entre las regiones. Otro de los aspectos más destacados en el modelo de descentralización fiscal de Alemania, es que las regiones no sólo gestionan sus propios impuestos, sino que también gestionan a menudo, por delegación del estado federal alguno de los

impuestos de éste además de los tres impuestos compartidos.

Finalmente, el modelo de financiación de los *Länder* alemanes garantiza una compensación de las desigualdades financieras derivadas de la capacidad fiscal de cada región. En este sentido se articula un sistema de nivelaciones de la federación a los *Länder* y a los gobiernos locales (transferencias, generalmente, condicionadas); de los *Länder* a los gobiernos locales (compuestas por transferencias condicionadas e incondicionadas, que suponen la principal fuente de recursos de los municipios); y las más relevantes, de unos *Länder* a otros, a modo, cómo vimos anteriormente, de nivelación horizontal, utilizando como variable de ponderación para el cálculo de las necesidades de gasto la población, si bien, limitando el grado de financiación per cápita al 95 por 100 de la media nacional. Se introduce además, una prima destinada a compensar a los *Länder* cuya recaudación no se incrementa por encima del crecimiento medio de los ingresos de todas las regiones alemanas.

Suiza

La Confederación Helvética está formada por 26 *cantones* o regiones, que se organizan en un delicado equilibrio entre los poderes ejercidos por la Federación, las regiones y los municipios. Cada uno de los *cantones* cuenta con su propia constitución, su gobierno cantonal y un Consejo Legislativo electo, lo que hace que no pueda identificarse un estándar en la organización política y administrativa de los *cantones*.

El reparto del poder tributario en Suiza se basa en el imperativo constitucional que establece que todas las competencias no atribuidas expresamente a la Federación, corresponden a los *cantones*. De tal manera que, actualmente, el sistema combina impuestos propios de cada uno de los niveles con figuras tributarias compartidas, una participación de los *cantones* en impuestos federales y de una transferencia a modo de recaudación territorializada de los impuestos federales afectada a programas específicos de gasto.

Atendiendo al nivel regional, los *cantones* se financian mayoritariamente mediante tributos propios (renta, patrimonio, sociedades, sucesiones y donaciones, propiedad inmobiliaria, ganancias de capital, transmisiones patrimoniales, etc.), participación en impuestos federales (30 por 100 de la

recaudación del impuesto federal directo, un 10 por 100 del impuesto anticipado (3), 10 por 100 de los impuestos sobre los salarios, y la mitad de la recaudación de los impuestos sobre carburantes y derechos aduaneros) y una serie de subvenciones niveladoras.

Dada la diversidad de sistema fiscal suizo, se configuró un complejo sistema de nivelaciones dónde se introducen elementos de capacidad fiscal definida por cuatro componentes: la renta nacional por *cantón* per cápita, la inversa del índice global de carga fiscal, los ingresos fiscales y una aproximación a los costes de provisión de los servicios públicos en base a la situación geográfica y la densidad de población. Con esto definido, se proponen diez fórmulas de nivelación a aplicar que giran en torno a transferencias condicionadas, a participación en ingresos y contribuciones de los *cantones* a los gastos de la Seguridad Social.

Por tanto, el modelo definido en Suiza, presenta un elevado grado de descentralización fiscal, en donde el Estado posee competencias fiscales residuales. El papel predominante corresponde a los *cantones*, los cuales establecen mucha competencia fiscal entre ellos. Asimismo, como hemos visto, no existe un sistema explícito de nivelación, pero sí transferencias que tienen en cuenta ciertos criterios de nivelación.

Australia

Australia se establece como un país federal compuesto por seis estados y dos territorios. Aunque la Constitución australiana configuró un modelo de descentralización fiscal muy amplio, las dificultades financieras experimentadas a lo largo de la historia ha terminado por establecer una notable centralización del poder fiscal en manos de la federación.

De esta forma la federación posee los impuestos sobre la renta, sobre las ventas, consumos específicos y los derechos aduaneros, que son compartidos por los tres niveles de gobierno, mientras que los Estados tienen asignados aquellos que gravan los salarios, las transmisiones patrimoniales, el juego y la matriculación de vehículos.

Junto a los recursos tributarios, los estados se financian en gran parte con las transferencias recibidas de la federación, que se configuran como el elemento más característico de la descentraliza-

ción fiscal australiana. Este sistema de transferencias incluye: una serie de transferencias específicas destinadas a financiar, fundamentalmente, gastos de educación y sanidad, así como alguna otra competencia estatal; y transferencias generales o incondicionadas, instrumentadas como una participación general en los ingresos fiscales federales.

Sin entrar a explicar en detalle su metodología, para el cálculo y asignación de las transferencias, tanto las condicionadas como las generales, se define, en el seno de la *Commonwealth Grants Comisión* (4), un índice de ponderación para la nivelación horizontal que tiene en cuenta, para el conjunto del país, el valor alcanzado de las capacidades fiscales y las necesidades de gasto de los estados.

En el cálculo de las capacidades fiscales se tienen en cuenta variables como las normas tributarias, los recursos económicos, el nivel de salarios, el desempleo, los valores del suelo, el valor añadido y la renta familiar media en cada estado. Por su parte, para la estimación de las necesidades de gasto se definen múltiples categorías de gasto que se dividen en componentes a fin de calcular el gasto medio. Para el cálculo de este gasto medio, se tienen en consideración algunas variables, independientes de las decisiones de los estados, como la composición socio-demográfica, escala administrativa, dispersión, etc. La diferencia entre el ingreso estandarizado derivado del cálculo de la capacidad fiscal y el gasto medio, determina el importe total de las transferencias a recibir por cada estado.

Aunque Australia no presenta grandes diferencias antes de la nivelación, es el país federal que ofrece el sistema de nivelación más completo y el único modelo que intenta nivelar en función de las necesidades de gasto. El problema del modelo es que las administraciones subcentrales no tienen autonomía.

Canadá

Canadá se estructura en un sistema federal que incorpora dos niveles, uno federal y uno regional, formado por diez provincias y tres territorios, que están representados en el Senado. No obstante, desde el punto de vista de la descentralización fiscal, el Senado carece de importancia, centrándose el poder fiscal en el Gobierno federal, que cuenta con una representación de las regiones a través del nombramiento de ministros de cada provincia.

El Gobierno federal tiene facultad para establecer cualquier tipo de impuesto, mientras que las provincias pueden tener impuestos propios directos, impuestos sobre los recursos naturales e imposición sobre las ventas al por menor, otorgándoles una amplia autonomía financiera. Sin embargo, este reparto del poder fiscal hace que en algunas ocasiones coexistan impuestos federales y provinciales que gravan dos veces el mismo hecho.

En este sentido, para evitar estos casos de doble imposición y con el objetivo simplificar la gestión de los tributos, reducir costes y hacer más transparente la responsabilidad fiscal, las provincias negociaron con la federación los *acuerdos fiscales*. Estos *acuerdos*, que tienen una vigencia quinquenal, se aplican tan sólo a dos impuestos, el de la renta y el de sociedades, sobre los que el Gobierno federal define la estructura y elementos del impuesto (base imponible, escala de tipos, deducciones, etc.) y después las provincias pueden optar por la "fórmula de la cuota" —en el caso de la imposición sobre la renta personal—, que les permite establecer un tipo aplicable sobre la cuota federal; o por la "fórmula de la base" —en el impuesto de sociedades—, que sólo obliga a mantener la misma base imponible y decidir libremente sobre la tarifa y los tipos aplicables.

En todas las provincias que firman los *acuerdos*, el Gobierno federal gestiona gratuitamente estos impuestos provinciales, realizando entregas a cuenta de la recaudación con una frecuencia prácticamente semanal.

Aunque la cuantía de las transferencias intergubernamentales no es demasiado importante, son el pilar fundamental del federalismo cooperativo de Canadá. Así, existe una larga experiencia de transferencias de la federación a las provincias, cuyos principales destinatarios son el gasto sanitario y la asistencia social. El sistema de transferencias se completa con una transferencia de nivelación horizontal para ayudar a las provincias relativamente más pobres, dotada de fondos exclusivamente federales y repartidos según un complejo procedimiento de variables (recaudación, base tributaria, tipo impositivo) con el objeto de determinar el importe per cápita a recibir.

Resumiendo, el federalismo fiscal canadiense se basa en un modelo con un elevado grado de

descentralización fiscal, donde cada provincia tiene su propio sistema fiscal, pero armonizado a través de los mencionados *acuerdos fiscales*. Incluye también tienen un sistema de nivelación muy elevado pero, como en el caso alemán, iguala las necesidades de gasto a la población.

NOTAS

(*) Consultores de las Administraciones Públicas.

(1) Índice compuesto por la recaudación estatal, excluida la susceptible de cesión a la Administraciones Territoriales (CC.AA. y CC.LL.), por IRPF, IVA y los Impuestos Especiales de Fabricación sobre la Cerveza, sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Productos Intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre Hidrocarburos y sobre Labores del Tabaco.

(2) Extracto del artículo de Pou, V. (2004): "La cuestión autonómica de nuevo a debate", *Análisis Local*, núm. 57.

(3) Impuesto que grava las rentas de capital mobiliario (dividendos e intereses), así como los premios de loterías y las prestaciones y reembolsos pagados por las aseguradoras.

(4) Institución federal cuya principal misión es calcular las cantidades anuales que van a percibir los estados.

BIBLIOGRAFÍA

- CANTARERO, D. (2004): "Financiación de las Haciendas Regionales españolas y experiencia comparada", *Papeles de Trabajo*, núm. 11, IEF.
- EZQUIAGA, I. y GARCÍA, F. (2001): *Finanzas Autonómicas*, EFA, Madrid.
- GARCÍA, F. (1999): "El uso de la capacidad normativa autonómica en materia tributaria: un primer balance", *Cuadernos de Información Económica*, 146, FUNCAS.
- (2001): *Un nuevo y ¿definitivo? modelo de financiación autonómica*, Análisis Autonómico.
- GIMÉNEZ, A. (2000): "Responsabilidad y corresponsabilidad fiscal en los países federales", *Papeles de Economía Española*, 83, FUNCAS.
- (2002): *Federalismo Fiscal. Teoría y Práctica*, Tirant lo Blanch, Valencia.
- Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, LOFCA (BOE, 1 de octubre de 1980).
- Ley 21/2001, de 27 de diciembre, que regula las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía (BOE, 31 de diciembre de 2001).
- MONASTERIO, C. (2002): "El laberinto de la financiación autonómica", *Revisita de Economía Pública*, 163, núm. 4, IEF.
- POU, V. (2004): "La cuestión autonómica de nuevo a debate", *Análisis Local*, 57, CAP.