

CORRESPONSABILIDAD FISCAL Y REFORMA DEL SISTEMA DE FINANCIACION AUTONOMICA

Antoni Castells

1. La cuestión de la corresponsabilidad fiscal.

El acuerdo alcanzado el día 7 de octubre por el Consejo de Política Fiscal y Financiera sobre la participación de las Comunidades Autónomas en los rendimientos del IRPF significa un paso apreciable -aún no siendo definitivo- en la reforma del sistema de financiación autonómica.

La valoración de este Acuerdo -y, más allá, de la participación de las CCAA en el 15% del IRPF- ha dado lugar a un debate público sin precedentes respecto a cuestiones relacionadas con la hacienda autonómica. Entre las virtudes de este debate -tan desmesurado y distorsionado en muchos aspectos- figura en un lugar destacado la de haber permitido generar un amplio consenso sobre la necesidad de incrementar la responsabilidad fiscal de las CCAA. Si esto es así, resulta conveniente examinar cuáles son las medidas más apropiadas para avanzar en este propósito. Para ello, parece necesario tratar de dar respuesta a tres órdenes de cuestiones. La primera es qué deberíamos entender por responsabilidad fiscal. La segunda, cuáles son los instrumentos más adecuados de que disponemos para ello. La tercera es si estas medidas son compatibles con otros objetivos -y especialmente el de igualdad- que también consideramos deseables.

1.1. El concepto de responsabilidad fiscal.

Respecto a la primera cuestión, cuando hablamos de poca responsabilidad fiscal nos referimos a la ausencia de responsabilidades se pueden atribuir a un triple nivel: a un nivel normativo, a un nivel administrativo y a un simple nivel de atribución de los rendimientos impositivos. Mientras que en los dos primeros niveles, los gobiernos autonómicos tienen alguna capacidad de decisión (mayor o menor, según los casos) sobre las figuras tributarias que les son atribuidas, en el tercer nivel esta capacidad de decisión no existe, aún cuando sí se produce una vinculación -perceptible por parte de los contribuyentes- entre los impuestos pagados por los ciudadanos y los ingresos de los gobiernos autonómicos. Esta gradación de responsabilidades fiscales -y el hecho de que, en cada uno de estos niveles, y en cada figura tributaria la atribución pueda ser total o parcial- hace que ésta sea una cuestión compleja, ante la cual no caben posiciones simplistas, como las que reducen el problema a los términos de la existencia o no de responsabilidad fiscal, en términos absolutos. Existe una gradación y en muchos casos las medidas que se pueden adoptar deben ser valoradas en función fundamentalmente de los cambios que introducen y de la dirección en que estos cambios se orientan.

1.2. Los instrumentos disponibles.

La segunda cuestión que debemos plantearnos es cuales son los instrumentos más adecuados para incrementar el grado de responsabilidad fiscal de la hacienda autonómica. En efecto, una vez aceptada la prioridad de este objetivo, es preciso elegir los instrumentos más idóneos para ello, teniendo en cuenta su adecuación con el objetivo propuesto y, eventualmente, su grado de compatibilidad con otros objetivos que también se consideran deseables. Resulta, en cambio, especialmente inútil plantear el debate sobre los instrumentos sin haber alcanzado previamente algún punto de acuerdo sobre cuales son los objetivos o sin haber clarificado suficientemente esta

cuestión. Porque en este caso resulta claro que aquellos que no están de acuerdo con los objetivos encontrarán inadecuados todos los instrumentos.

Aclarado este punto, el objetivo que se debe perseguir es el de incrementar de forma apreciable los ingresos tributarios dentro de los ingresos totales de las CCAA, de forma que resulte posible atribuir a éstas las máximas responsabilidades tributarias, de acuerdo con la triple clasificación que antes hemos establecido. La realidad es que los instrumentos que pueden hacer incrementar de una forma apreciable el grado de responsabilidad fiscal del sistema de financiación autonómica son relativamente limitados. Dejemos de lado medidas como la atribución de capacidad normativa en los tributos cedidos -sobre la que volveremos al hablar del Acuerdo de 7 de octubre de CPFF- que pueden tener una incidencia cualitativa no despreciable, pero que no supondrán por razones obvias, un incremento apreciable de los ingresos tributarios dentro del conjunto de ingresos autonómicos. Aparte de esta posibilidad -u otras, todavía más irrelevantes, como la de los tributos propios- las vías realmente existentes para incrementar la responsabilidad fiscal de las CCAA son limitadas:

- i) La primera es la vía del IRPF. A su vez, esta vía puede instrumentarse a través de tres modalidades distintas, que permiten un distinto grado de responsabilidad fiscal y tienen un diferente encaje legal: **1)** participación fija en la cuota líquida del IRPF estatal (a partir de las posibilidades que ofrece el artículo 13 fe la LOFCA); **2)** tipo impositivo autonómico (participación variable) sobre la cuota líquida (art. 12 de la LOFCA); **3)** tipo impositivo autonómico (participación fija o variable) sobre la base imponible estatal.
- ii) La segunda posibilidad es la que se deriva de la consideración de la imposición general sobre las ventas en fase minorista a la que hace alusión el artículo 11.1.d) de la LOFCA.

Estas son las dos vías realmente existentes para incrementar la responsabilidad fiscal de las CCAA. Cualquier medida efectiva que pretenda adoptarse debe basarse en alguna de ellas, o en ambas a la vez. Conviene hacer, a este respecto, las siguientes consideraciones:

- i) La primera es que la vía del IRPF parece ofrecer numerosas ventajas: la experiencia comparada demuestra que es la primera fuente tributaria de los ingresos de los gobiernos intermedios; es un impuesto claramente perceptible; no presenta problemas de traslación; permite atribuir -dependiendo de las modalidades elegidas- responsabilidades normativas y administrativas a las CCAA.
- ii) La segunda es que, dentro del IRPF, la modalidad que, a mi juicio, ofrece más ventajas, es la segunda de las citadas. Se trataría de actuar paralelamente en una triple dirección: **a)** el Estado establece una deducción (por ejemplo del 15%), sobre la cuota líquida del IRPF en concepto de "margen disponible para el establecimiento de un tipo autonómico"; **b)** paralelamente, el Estado reduce en la misma cuantía la subvención (vía PPI) atribuida a cada CA; **c)** cada CA establece libremente el tipo que desea (mayor o menor, según el ejemplo, que el 15%) sobre la cuota líquida estatal. Se trataría, técnicamente, de un recargo autonómico. Aunque la utilización de este término resulta desaconsejable, ya que puede inducir a equívocos, puesto que no se trataría de imponer necesariamente una mayor carga fiscal a los contribuyentes.
- iii) La tercera es que la alternativa del IVA es una alternativa a considerar, con cautelas y no de forma inmediata, mientras que la alternativa del IVA en fase minorista presenta obstáculos casi insalvables. No tiene sentido, ni existe ningún precedente de que se haya hecho en ningún otro país, atribuir a las CCAA ni un impuesto pluri-fásico (por las discrepancias interterritoriales que se producirían entre la recaudación, los rendimientos generados en esta fase y la carga fiscal efectivamente soportada por los consumidores). La única alternativa sería a considerar es la del establecimiento de un recargo estatal aplicado íntegramente en la fase minorista y cedido a las CCAA. En cualquier caso, se trata de un impuesto menos

perceptible que el IRPF, que no permite la atribución de responsabilidades normativas ni administrativas, y en el que cualquier medida no sería aplicable de inmediato, y debería esperar a que existiera efectivamente, desde el punto de vista de la administración tributaria, la fase minorista del IVA.

iv) La cuarta consideración es que en el futuro, a medio y largo plazo, debe evitarse que los ingresos tributarios descansen exclusivamente en una sola figura. La diversidad de procedencias es conveniente tanto para garantizar la estabilidad de los flujos de ingresos, como para permitir una mayor variedad de opciones a los gobiernos autonómicos. Es por ello que, a medio plazo, las alternativas IRPF e IVA no deberían presentarse como excluyentes sino más bien como complementarias, si bien a corto plazo cualquier propuesta que pretenda realmente dar solución -siquiera parcial- a este problema, y no aplazarla 'de facto' con argumentos tan bien intencionados como se quiera, difícilmente podrá evitar recurrir al IRPF como columna vertebral de las medidas de reforma.

1.3. Responsabilidad fiscal y otros objetivos.

La tercera cuestión que debemos plantearnos es la de la compatibilidad entre este objetivo de mayor responsabilidad fiscal, o incremento del peso de los ingresos tributarios, con otros objetivos. En especial, a mi juicio, es preciso señalar dos límites fundamentales:

i) El primero es el límite que impone el respeto al principio de igualdad. Ciertamente, una parte esencial de los ingresos de los gobiernos autonómicos (y de cualquier nivel de gobierno) debe estar directamente vinculada a los impuestos pagados por sus ciudadanos. Pero igualmente cierto es que, llevado al extremo, si estos fueran los únicos ingresos de los gobiernos autonómicos, se produciría una situación de desigualdad absolutamente inaceptable entre las distintas CCAA, puesto que las de menor capacidad fiscal se verían obligadas bien a realizar un mayor esfuerzo para tener los mismos ingresos, bien a tener menos ingresos realizando el mismo esfuerzo. Por ello, resulta necesario poner en marcha mecanismos de nivelación, o igualación, entre las CCAA, a través de los sistemas adecuados de subvenciones estatales.

ii) El segundo es el límite que impone la tendencia natural de los sistemas impositivos hacia la integración y la armonización tributaria, y no hacia la desagregación y fragmentación. En estas condiciones, las medidas tendentes a incrementar la responsabilidad fiscal de las CCAA difícilmente podrán ir en la línea de establecer sistemas impositivos separados entre Estado y CCAA. Las responsabilidades tributarias de los gobiernos autonómicos deberán ser, pues, parciales y normalmente deberán establecerse sobre un único sistema impositivo, sustancialmente uniforme en todo el territorio.

El objetivo de autonomía fiscal, o responsabilidad fiscal (pues responsabilidad y autonomía no son, en el fondo, más que dos caras de una misma moneda), debe hacerse compatible con estos otros dos objetivos. Y en este punto es necesario realizar una doble afirmación. La primera es que, efectivamente, son compatibles. Puede existir más responsabilidad fiscal sin que ello suponga consagrar, como algunos pretenden, la desigualdad o el desequilibrio territorial. La segunda es que el hecho de que sean compatibles no significa que no exista un cierto 'trade-off' entre ellos. No todos los objetivos pueden alcanzarse plenamente y al mismo tiempo. Y por tanto resulta inevitable alcanzar un punto de compromiso, de dosificación, entre ellos. Teniendo siempre como consigna que la peor combinación es la que sacrifica totalmente uno de ellos.

Desde este punto de vista resulta un error situar el objetivo de la solidaridad como el único a tener en cuenta a la hora de decidir los principios que debe inspirar el sistema de financiación autonómica. Es una contradicción en los términos. Si se ha impulsado el Estado de las autonomías es porque se considera que la autonomía -y la diversidad- son un valor positivo que hay que preservar y promocionar, y por tanto el objetivo de la autonomía es, por definición, un

objetivo deseable. Si el único valor positivo fuera el de la solidaridad, no hubiese sido preciso el Estado de las autonomías, ni la descentralización del sector público. El gobierno central se basta y se sobra -es más, es el más indicado- para garantizar un objetivo de solidaridad.

Podría aducirse que este planteamiento es incorrecto, puesto que la descentralización política y del gasto -y de las competencias- son necesarias y saludables, pero que deben ir acompañadas de la centralización fiscal y financiera más radical. Es decir, se podría tratar de argumentar en favor de un modelo que, pretendidamente, garantizara la autonomía por el lado del gasto y la solidaridad por el de los ingresos. Pero este modelo es inviable. Y la prueba de que lo es, es que nos estamos planteando esta cuestión por los problemas que ha planteado una situación caracterizada precisamente por el desajuste entre uno y otro lados de la actividad presupuestaria. Porque no es cierto que exista auténtica descentralización política cuando los niveles de dependencia financiera son muy elevados, y, sobre todo, porque, como hemos tenido ocasión de comprobar, esta situación es, por sí misma, inestable, y acabaría haciendo inviable la propia existencia del Estado de las autonomías.

2. La propuesta del 15%.

Como se recordará, el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera del 20 de enero de 1992, por el que se aprobó el "Método para la aplicación del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas para el quinquenio 1992-1996" contenía, entre otros acuerdos, uno que hacía referencia a la necesidad de dotar al sistema de financiación de un mayor grado de corresponsabilidad fiscal. En concreto, se creaba un grupo de trabajo que debería examinar esta cuestión, a partir de la variable esfuerzo fiscal contenida en el artículo 13 de la LOFCA, y se contraía el compromiso de introducir las medidas de reforma oportunas para que pudieran entrar en vigor en el año 1993.

Después de un dilatado período de discusión, y aunque con un cierto retraso sobre la fecha prevista, el CPFF aprobó el 7 de octubre de 1993 unos nuevos "Acuerdos para el desarrollo del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas del quinquenio 1992-1996". Estos acuerdos están referidos, sustancialmente a medidas de corresponsabilidad fiscal. En concreto el primero de ellos (denominado "Procedimiento para la aplicación de la corresponsabilidad fiscal en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas") atribuye a las CCAA el 15% de la cuota líquida del IRPF soportado en su territorio, y el segundo se refiere a la "Integración de las Comunidades Autónomas en la Agencia Estatal de Administración Tributaria".

2.1. Descripción de los Acuerdos.

Los elementos sustanciales del Acuerdo adoptado son, en esencia, los siguientes:

- 1) Los gobiernos autonómicos participan en el 15% de los rendimientos (determinados a partir de la cuota líquida) generados por el IRPF en su territorio.
- 2) Paralelamente se reforma la cuantía de las subvenciones de carácter general (determinadas vía PIE o PPI) que, en el año base, queda modificada con el fin de garantizar la neutralidad financiera de la medida.
- 3) Se establecen unos topes máximos y mínimos (lo que significa que todas las CCAA van a incrementar sus recursos) a la evolución del conjunto de la financiación incondicionada percibida por las CCAA (tributos cedidos, subvención vía PIE y, ahora, participación en el IRPF). Para las del art. 151 estos topes son del 0,25% (mínimo) y 0,50% (máximo) para el año 1994, y del 0,50% y del 2,00% para el 1995.

4) El acuerdo ahora alcanzado tiene validez para los años 1994 y 1995, transcurridos los cuales (y disponiendo del Informe elaborado por un grupo de expertos) será revisado y adaptado, si es necesario.

5) Se establecen mecanismos para garantizar la presencia de las CCAA en la administración tributaria. En concreto, a nivel central se crea la "Comisión Mixta de Control del IRPF", dependiente del Presidente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, e integrada paritariamente por representantes del Estado y de las CCAA. A nivel autonómico se crean, asimismo, órganos de coordinación integrados también paritariamente por representantes de ambos niveles de administración.

6) El CPFF adopta el compromiso de atribuir a las CCAA capacidad normativa en los tributos cedidos, previo estudio del marco legal y las modalidades técnicas adecuadas.

2.2. Valoración elemental.

El Acuerdo adoptado supone un limitado avance en materia de responsabilidad fiscal. Significa dar un primer paso y romper con la inercia existente, en un proceso que, indudablemente, debe tener continuidad. Sin embargo, se trata de un paso modesto, que sólo incide limitadamente sobre la estructura hacendística de las CCAA, y también sólo moderadamente en la posibilidad de atribuir una mayor responsabilidad fiscal a las CCAA. En concreto, una valoración elemental debería destacar los siguientes puntos:

i) En primer lugar, hay que señalar que la reforma introducida tiene un carácter fundamentalmente cualitativo, antes que cuantitativo. Consiste en modificar la estructura de financiación de las CCAA y no la cuantía global de recursos percibida por las mismas.

ii) Incluso desde este punto de vista cualitativo, el paso que se ha dado es sólo limitado en cuanto al alcance de los efectos que supone en la modificación de la estructura de hacienda de las CCAA. Si hasta ahora el peso de los ingresos tributarios dentro de los ingresos totales era del orden 10-15% (porcentaje que juzgábamos sumamente reducido) ahora, con la incorporación del 155 del IRPF, pasará a ser del 20-25%. Se trata aún de un porcentaje reducido, mucho más bajo del que tienen los ingresos tributarios en países descentralizados políticamente, semejantes al nuestro.

iii) También se trata de un paso limitado, pero inequívoco, desde la perspectiva del grado de responsabilidad fiscal que supone la medida. Ciertamente, en su formulación actual, no permite disponer a las CCAA de capacidad normativa. Es decir, de facultades para decidir, siquiera parcialmente, los elementos tributarios del impuesto, y en especial el tipo impositivo. En cambio, sí que debe significar la atribución de responsabilidades administrativas a las CCAA, en la medida en que se desarrolle y concrete su participación en la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Y, por supuesto, en un tercer nivel, significa la atribución directa de una parte de los rendimientos de los impuestos pagados por los ciudadanos de las CCAA a los gobiernos autonómicos. Ello debería hacer más perceptible y transparente -sobre todo si la nueva situación tiene la traducción adecuada en la cumplimentación de las obligaciones tributarias, los impresos de declaración, etc.- el destino real de los impuestos que pagan los contribuyentes y facilitar su capacidad de control y fiscalización (y, por tanto, de responsabilización) de los gobiernos autonómicos.

iv) El cambio tiene efectos prácticamente neutrales desde el punto de vista cuantitativo. El equilibrio financiero de los distintos agentes implicados (contribuyentes, Estado, CCAA) va a quedar prácticamente inalterado. En el caso de los contribuyentes ello no ofrece ninguna duda (dejando aparte eventuales mejoras efectivas de la lucha contra el fraude gracias a la implicación de las CCAA en la administración tributaria). En los del Estado y las CCAA los efectos son, en todo caso, de tono menor, en parte por los topes que se han introducido y

en parte porque se trata fundamentalmente, como se ha dicho, de un cambio cualitativo. Hay que tener en cuenta que el tope del 2% de la financiación incondicionada significa que, en la práctica, la Comunidad Autónoma que más beneficiada resulte en términos cuantitativos experimentará un crecimiento de bastante menos del 1% del total de sus recursos.

v) La articulación del sistema de subvenciones con los ingresos tributarios, para garantizar un objetivo de igualdad, es un aspecto clave de cualquier sistema de hacienda subcentral. También ocurre en nuestro caso. El sistema de subvenciones (vía PIE) ha sido lógicamente modificado. La subvención de cada Comunidad Autónoma se determina ahora deduciendo de la cuantía anteriormente percibida la cantidad que 'potencialmente' debería percibirse a través del IRPF (denominada recaudación normativa). El planteamiento es correcto, y no genera incentivos perversos en relación con el esfuerzo fiscal. Cabría introducir mejoras, sin embargo, en distintas direcciones: **a)** en el carácter igualador de las variables utilizadas atendiendo a las necesidades generadas por los servicios que prestan los gobiernos autonómicos; **b)** en la definición de la 'norma recaudatoria', que no debería reproducir situaciones reales que se consideren indeseables; **c)** en el período de cálculo de la subvención.

2.3. Perspectivas.

En síntesis, las modificaciones introducidas suponen un cambio cualitativo en el sistema de financiación. Se trata, ciertamente, de un cambio limitado. De un primer paso que debería tener continuidad con la introducción, en el futuro, de sucesivas mejoras. Aunque sin ánimo de agotar ahora esta cuestión, podrían apuntarse las líneas básicas en torno de las cuales podría avanzarse en próximas etapas:

a) la primera consiste en desarrollar la vía del IRPF en la línea de atribuir capacidad normativa a las CCAA. Se trataría de posibilitar que éstas debieran responsabilizarse también, aunque fuera parcialmente, de la presión fiscal efectiva soportada por sus ciudadanos. Existen distintas vías para avanzar en este propósito. De entre ellas, la preferible es, posiblemente, la del establecimiento de un tipo impositivo autonómico (normalmente proporcional) sobre la cuota líquida estatal. Por una parte, existe el impuesto estatal con su propia tarifa, y sobre la cuota líquida estatal las CCAA aplican un tipo que ellas mismas deciden libremente. Operativamente esta vía podría aplicarse bien mediante una reducción previa de la tarifa estatal, bien, preferiblemente, mediante el establecimiento de una deducción en la cuota estatal.

b) Como se ha señalado en el punto 1.2. no es bueno hacer descansar todos los ingresos tributarios en una sola figura. Es mejor que exista una cesta de ingresos, de forma que cambios coyunturales en las bases imponibles de determinados impuestos no tengan efectos excesivamente bruscos sobre la estabilidad financiera de los gobiernos afectados, y de forma, también, que los ciudadanos y los gobiernos tengan distintas opciones entre las que elegir. Aceptando, pues, que el IRPF debe ser, probablemente, el eje básico de los ingresos tributarios, debería pensarse también en otras vías. Entre ellas, naturalmente, la de imposición sobre el consumo minorista ocupa un lugar destacado. Ahí debería pensarse en un tributo monofásico establecido y recaudado en esta fase. Probablemente la mejor alternativa sería la de un recargo estatal sobre el IVA, cedido a las CCAA. Requisito previo indispensable sería, naturalmente, la existencia real, a efectos administrativos, de esta fase minorista.

c) En tercer lugar, sería preciso atribuir efectivamente capacidad normativa sobre los tributos cedidos a las CCAA, de acuerdo con el compromiso del CPFF.

d) También de acuerdo con los recientes compromisos del CPFF, es necesario ir consolidando fórmulas eficaces de participación de las CCAA en la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

e) La participación de los gobiernos autonómicos en las instancias legislativas del Estado permitiría también responsabilizar a las CCAA de decisiones normativas en materia tributaria. En la medida en que la responsabilidad normativa de cada una de las CCAA en materia tributaria deberá ser necesariamente limitada, (de acuerdo con el punto a) se extendería en exclusiva, y siempre complementariamente con el Estado, a la fijación del tipo) su participación en las decisiones legislativas de ámbito estatal parece una fórmula idónea. Para ello sería preciso introducir las necesarias modificaciones en la composición y las funciones del Senado, a la manera del Bundesrat en la RFA.

f) Finalmente, resulta necesario advertir que todas las medidas que se adopten en la línea de potenciar los ingresos tributarios de los gobiernos autonómicos deben comportar una modificación de los sistemas de subvenciones de carácter general, con el fin de garantizar un objetivo de igualdad.