

## **CORRESPONSABILIDAD FISCAL, SOLIDARIDAD Y PARTICIPACIONES TERRITORIALIZADAS EN EL IRPF**

---

*Francisco Pedraja Chaparro*

### **INTRODUCCION: DEFINICIONES Y CONFLICTOS.**

**T**odo sistema de haciendas descentralizadas ha de basarse en una serie de principios; autonomía, solidaridad, suficiencia y coordinación son los más importantes. Los dos primeros serán objeto de atención preferente.

La autonomía permitirá obtener la principal ventaja y con ello la principal justificación de la descentralización fiscal desde un punto de vista económico: una oferta de servicios locales más ajustada a las preferencias de los individuos que viven en esas jurisdicciones. Estrechamente relacionado con ese principio, ya que posibilita la consecución de aquella ventaja, está el de corresponsabilidad fiscal o eficiencia en el proceso de toma de decisiones públicas, que puede interpretarse como una aplicación del principio del beneficio al ámbito espacial que permite una adecuada equivalencia entre los beneficios de la actividad pública y los costes de la misma mediante la utilización de instrumentos apropiados.

En definitiva estamos buscando unos instrumentos que permitan la toma de decisiones públicas eficientes clarificando las relaciones entre beneficios y costes y eliminando los fenómenos de ilusión fiscal<sup>(1)</sup>.

Por su parte, la solidaridad, en el ámbito de la financiación descentralizada, debe entenderse en un sentido de equidad horizontal, es decir, persigue alcanzar un determinado grado de igualación en la provisión de bienes y servicios públicos regionales mediante una adecuada redistribución territorial de los recursos públicos por la Hacienda central<sup>(2)</sup>.

La introducción anterior, intentando aclarar el contenido de esos dos principios, me parece necesaria y cumple una doble finalidad:

a) Si la crítica fundamental al modelo de financiación autonómica es su ausencia de corresponsabilidad fiscal, una delimitación del concepto se hace imprescindible para saber hacia dónde debemos dirigir nuestros pasos.

La crítica, por otra parte, está más que fundada, no existen dudas sobre esta enfermedad que aqueja a nuestro sistema de financiación autonómica. Los tributos propios y cedidos<sup>(3)</sup> se sitúan

---

(1) Una definición fuerte de corresponsabilidad fiscal incluiría capacidad normativa (sobre impuestos perceptibles), capacidad de gestión y derecho a la recaudación.

(2) Conviene distinguir esa versión de la solidaridad en la financiación autonómica del objetivo de nivelación de las diferencias de renta y desarrollo económico de las distintas regiones. Esas diferencias provocarían a su vez, en un esquema de financiación descentralizada, distintos niveles de prestación de servicios que tratan de ser corregidos asegurando el cumplimiento del mencionado principio de equidad horizontal.

(3) Estos últimos suponen incluso una corresponsabilidad débil.

entre el 10% y el 15% de la financiación total, cifras muy distintas no solamente de lo que ocurre en otros países de análoga estructura, sino incluso dentro de nuestro país, de lo que sucede en la esfera municipal. En el futuro, la generalización del traspaso de competencias, lo que supondrá triplicar los presupuestos actuales de las CC.AA. del 143, agravará aún más el problema.

b) Destacar el carácter conflictivo, no pacífico del principio de corresponsabilidad con el de solidaridad; una versión más del conflicto eficiencia-equidad tan común en los problemas de economía pública.

El Consejo de Política Fiscal y Financiera (CPFF) adoptaba, el 20 de enero de 1992, un acuerdo sobre el sistema de financiación autonómica para el período 1992-96. Centrado básicamente en la determinación del porcentaje de participación en los ingresos del Estado (PIE), fuente principal de financiación de las CC.AA., el Acuerdo fue una continuación, con ligeros retoques, del de 1986. En este sentido, dejaba sin solucionar problemas pendientes del período anterior estrechamente relacionados con los principios de autonomía y equidad cuyo análisis encomendada a comisiones específicas, concretamente, una sobre corresponsabilidad fiscal y otra sobre nivelación de servicios fundamentales.

Los pasos siguientes irán destinados a la búsqueda de las vías posibles para incrementar la corresponsabilidad fiscal. Esa indagación puede hacerse dentro y fuera del marco de la LOFCA; siguiendo la primera opción utilizaremos el esquema de financiación de las CC.AA. de régimen común para concentrarnos en la medida propuesta y sus posibles efectos sobre el concepto de solidaridad ofrecido.

## **POSIBILIDADES ¿DENTRO? DE LA LOFCA.**

### **1. Establecimiento de tributos propios.**

La ventaja que ofrece esta vía por su claro respeto del principio de corresponsabilidad fiscal se desvanece cuando uno intenta cumplir las limitaciones de la LOFCA, en especial, no gravar hechos imponible ya utilizados por el Estado. No es extraño que, salvo algún caso excepcional y por peculiaridades propias como es el caso de Canarias, estas figuras queden reducidas a meros impuestos de ordenación con una mínima capacidad recaudatoria, confirmada por las cifras de los presupuestos autonómicos en los que apenas si alcanzan un 1%.

### **2. El camino de los tributos cedidos.**

Aportan al sistema una corresponsabilidad fiscal de segundo rango en la medida que la gestión es un tema menor comparado con el establecimiento de un tributo y la modificación de sus elementos esenciales. En estos tributos el Estado mantiene la capacidad normativa, cediendo la gestión en algunos casos y siempre la recaudación.

Sorprende, el escaso interés que muestra el Acuerdo del CPFF de 20 enero por este camino.

El impuesto especial sobre determinados medios de transporte que tiene fácil encaje en el artículo 11 de LOFCA bajo la denominación genérica de "impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista", es una posibilidad nada despreciable. Su potencialidad recaudatoria, similar, según nuestras estimaciones, a la reducción que en su día supuso la supresión del impuesto de lujo en destino por aplicación del IVA, y su dispersión territorial, mucho menor que la del conjunto de los actuales tributos cedidos, son razones que avalan a este instrumento como un camino que mejora la corresponsabilidad sin graves alteraciones en el esquema de subvenciones.

La cesión del IVA en fase minorista aunque tiene dificultades evidentes no debería ser ignorada como ha hecho el Acuerdo de enero de 1990 olvidando el compromiso de su estudio y análisis al que se llegó en el Acuerdo de 1986.

### **3. Participación en los Impuestos del Estado.**

No deja de ser extraño que busquemos en este componente de financiación, cuyo objetivo básico es la equidad, ganancias en el terreno de la corresponsabilidad fiscal.

La participación en los Impuestos del Estado son las subvenciones incondicionales propias de los modelos descentralizados que tratan de garantizar la equidad del sistema en un doble sentido: vertical, proporcionando una suficiencia relativa análoga a las distintas esferas de la hacienda pública, y horizontal, de manera que aquellas haciendas descentralizadas con unas mismas obligaciones competenciales puedan ofrecer un nivel análogo de servicios con sus ingresos (recaudación normativa por tributos cedidos, en nuestro caso) y los recibidos vía subvenciones (PIB), exigiendo a sus ciudadanos un esfuerzo fiscal estándar.

La finalidad compensatoria de esas subvenciones muestra de forma clara el elemento de solidaridad (en su versión de equidad horizontal) que existe en ellas intentando neutralizar hasta cierto punto las diferencias de recursos fiscales, de necesidades unitarias de gasto público y de costes unitarios de provisión de servicios.

La "posible" corresponsabilidad en este caso vendría por una vía indirecta en función del esfuerzo fiscal, que es una de las variables utilizadas para distribuir esos fondos. Ese parecía ser el camino en el que estaba pensando el CPPF de enero de 1992 cuando encomendaba al Grupo de Trabajo correspondiente la tarea de "examinar las posibilidades que ofrece la LOFCA de asignar a las CC.AA. un mayor grado de corresponsabilidad fiscal, especialmente en el contexto de la variable esfuerzo fiscal".

Sorprendentemente, la variable esfuerzo fiscal que sirve entre otras para distribuir un fondo general acaba siendo utilizada para desdoblarse esa subvención en dos componentes, uno territorializado (en función de las cuotas líquidas de IRPF) y otro general (análogo al actual). Esfuerzo fiscal que está mal definido, ya que ¿cómo puede hablarse de él refiriéndose a las CC.AA. con respecto a un impuesto del que aquéllas carecen de capacidad normativa (recuérdese que la posibilidad de establecer recargos no ha sido utilizada) y de gestión?

En cualquier caso, en el ámbito de la LOFCA, son los tributos cedidos los instrumentos que permiten la territorialización de las recaudaciones y el IRPF está excluido de esa posibilidad. La participación del art. 13 de la LOFCA, se configura en nuestra opinión sobre el conjunto de los impuestos estatales no cedidos y sin referencia territorial alguna. Lo anterior justifica el interrogante que acompaña al epígrafe pero no impide, sin embargo, que a efectos de nuestro estudio las participaciones territorializadas sean analizadas dentro de la lógica de los tributos cedidos.

Por otra parte, el concepto de corresponsabilidad fiscal ofrecido descarta a las simples participaciones territorializadas de su ámbito.

### **4. Los recargos.**

Los recargos suponen una ampliación de la capacidad normativa, permitiendo una variación de tipos e introduciendo por tanto el principio de corresponsabilidad fiscal.

Entre los contemplados por la LOFCA, sobre tributos cedidos y sobre el IRPF, este último es el que ofrece más posibilidades y debería ser además sobre la cuota líquida (respetando así la

naturaleza del impuesto) y no deducible del impuesto estatal si queremos mantener los requisitos de la propia Ley.

De modo ingenuo podría argumentarse: si se tienen los instrumentos adecuados (recargos) que se apliquen, olvidando que la corresponsabilidad es un compromiso que afecta a la propia Hacienda central que ha de variar el esquema de incentivos existente. Si no se reduce la tarifa estatal previamente resulta ocioso creer que, en las actuales circunstancias, vayan a establecerse recargos ya que esa posibilidad ha estado abierta y no ha sido utilizada.

La propuesta entonces constaría de dos etapas. En la primera se reduciría la tarifa estatal compensándose esa disminución con el establecimiento simultáneo de un recargo equivalente por las CC.AA. manteniéndose así inalterada la carga fiscal del contribuyente; adicionalmente, la reducción de la financiación autonómica vía porcentaje en un importe idéntico a la recaudación obtenida con el recargo respetaría la neutralidad financiera de la propuesta. En una segunda fase cada CA podría variar hacia arriba o hacia abajo el tipo de recargo.

Los conflictos con la solidaridad de los recargos equivalentes, que serán analizados a continuación son parecidos a los de la participación territorializada en el IRPF. La propuesta del recargo introduce la corresponsabilidad desde un primer momento y esa ventaja añade alguna dificultad adicional<sup>(4)</sup>. En este sentido pueden citarse la necesidad de un acuerdo unánime y el consiguiente poder de veto de cualquier CA así como las dificultades por parte del electorado-contribuyente de "aceptar" un recargo elevado que no será tal<sup>(5)</sup>.

## **PARTICIPACIONES TERRITORIALIZADAS EN EL IRPF Y SOLIDARIDAD.**

### **1. Implicaciones en la situación de partida.**

Tanto las participaciones territorializadas como los recargos autonómicos equivalentes afectan directamente a un instrumento, la participación general en impuestos del Estado, que cumple como ya dijimos una función de solidaridad. Uno u otro camino, al aumentar la capacidad fiscal de las CC.AA. disminuyendo su dependencia financiera con respecto a la Hacienda central, otorgan a las subvenciones una mayor relevancia como instrumento al servicio de la equidad horizontal, mientras su contribución a la equidad vertical se ve reducida.

A la desigual distribución de los tributos cedidos (sin que aún haya finalizado la generalización de su cesión en algunas CC.AA.), se añadirá una mayor desigualdad fruto de la fuerte dispersión de las cuotas líquidas *per cápita* por IRPF en las CC.AA. La financiación *per cápita* por tributos cedidos (normativos) para las distintas CC.AA. oscila, siendo 100 la media, desde un 51 para Extremadura hasta un 146 para Cataluña, es decir, tres veces más<sup>(6)</sup>. Si consideramos las cuotas líquidas *per cápita* la diferencia, ahora entre Extremadura y Madrid (mínimo y máximo) se multiplican por cuatro veces y media. Todo ello aumenta la desigualdad en los grados de dependencia financiera de las CC.AA.

---

(4) Siempre queda la duda de si la segunda fase, es decir, recargos diferenciados, por encima o por debajo del tipo básico del recargo será aplicada.

(5) Cerca de un 18% para conseguir una participación del 15% en la cuota líquida del IRPF con datos del último Acuerdo.

(6) Acuerdo de financiación de enero de 1992. Datos referidos a 1990. Si utilizásemos la recaudación real para ese mismo año la diferencia sería de 3,4 veces y llegaría a 4,3 (ahora entre Madrid y Extremadura) si se hubiera completado la cesión de tributos.

También desde el lado del gasto otra característica del sistema añade un factor de diversidad no asociado al ejercicio de la propia autonomía, nos referimos a las distintas necesidades de gasto como consecuencia de diversos niveles competenciales. Han de acogerse favorablemente, por tanto, aquellas medidas que amplían las competencias en las CC.AA. del 143 por la simplificación que suponen del problema que trata de resolverse.

En la situación de partida serán necesarias normas suspensivas para evitar que se produzcan transferencias desde las CC.AA. a la Hacienda estatal en aquellos casos en los que el porcentaje de participación territorializada en el IRPF supere cuantitativamente a la participación actual en impuestos del Estado<sup>(7)</sup> con la aproximación que ello supondría del régimen común al régimen foral de financiación. En ese caso estarían, con los datos del nuevo Acuerdo para 1990: Aragón, Asturias, Baleares y Madrid. Si se generalizara la cesión de tributos al grupo anterior se incorporaría alguna nueva CA como es el caso de Cantabria, de manera que quedarían al margen del "mecanismo de corresponsabilidad fiscal" comunidades muy endeudadas y especialmente "necesitadas" del mismo.

## 2. Implicaciones en un sentido dinámico.

Una vez territorializadas las participaciones, el equilibrio financiero del momento inicial podría desaparecer. En un análisis dinámico del sistema, la financiación de cada CA dependerá, aún sin producirse medidas discrecionales de los gobiernos autónomos, en primer lugar, de la importancia relativa de cada una de sus fuentes de financiación (entre ellas las fuentes territorializadas), y en segundo lugar, de las tasas de crecimiento de cada uno de esos componentes. A medida que las diferencias en esos dos factores sean más acusadas, menor será el plazo en el que se produzcan discrepancias significativas con respecto a la situación de partida y más rápidamente se verá afectado el grado de solidaridad del sistema.

Con el fin de analizar esa situación realizamos una simulación que ha de tomarse con suma cautela debido a las hipótesis sobre las que se basa, especialmente, por el riesgo que incorpora, aceptar que el pasado volverá a repetirse en el futuro. En este sentido, se supone que en el futuro las participaciones crecerán como lo hubieran hecho en el pasado (período 1987-91) de haber estado vigente el sistema. Es decir, el PIE ajustado aumentaría según el ITAE sometido a los dos conocidos límites, uno máximo el crecimiento del PIB nominal, y otro mínimo, los gastos equivalentes del Estado (distinto para cada grupo de CC.AA.). Las participaciones territorializadas (15%) en el IRPF evolucionarían sin limitaciones y de acuerdo con las tasas de crecimiento de las cuotas líquidas del impuesto personal en cada CA lo que constituye, sin duda, una hipótesis arriesgada teniendo en cuenta la diferente situación económica y los efectos, desconocidos, del nuevo IRPF<sup>(8)</sup>.

De los resultados obtenidos, podrían destacarse dos conclusiones principales:

a) El Estado habría tenido que proporcionar recursos adicionales a las CC.AA. El mecanismo no hubiera sido neutral financieramente entre esas dos esferas de la Hacienda.

b) Aunque es posible identificar entre las beneficiadas a CC.AA. "ricas" (Madrid, Cataluña) y entre las perjudicadas a regiones "pobres" (Galicia), no parece ser la pobreza relativa el criterio delimitador de comunidades ganadoras y perdedoras a juzgar por los ejemplos contrarios encontrados; Baleares es la que más pierde y Castilla la Mancha es la segunda que más gana.

---

(7) Suponiendo que se desee mantener un porcentaje único de participación en el IRPF para todas las CC.AA.

(8) Además en el caso de que el 15% de la cuota líquida del IRPF supere al PIE inicial, este último se hace cero y toda la participación se considera territorializada. Se elimina también la necesidad de completar el proceso de cesión de atributos en algunas CC.AA.

La enseñanza básica de este análisis desde mi punto de vista es que si hacemos depender la financiación autonómica del IRPF, el ritmo de crecimiento de las economías regionales repercutirá en las Haciendas de sus CC.AA. y su efecto será más intenso cuanto mayor sea relativamente esa participación territorializada. En consecuencia tendrán que reforzarse los mecanismos de solidaridad.

De este modo, mientras que desde los ingresos, con esa medida, se avanzaría en la distribución de los mismos a las CC.AA. en función de sus capacidades fiscales, desde las subvenciones, se trataría de maximizar el nivel mínimo de servicios regionales teniendo en cuenta las distintas capacidades fiscales de las CC.AA.; se pone así de manifiesto el conflicto entre los principios de autonomía y solidaridad.

Como ocurre siempre en este ámbito, habría que llegar a soluciones de compromiso entre incentivar a las CC.AA. en sus decisiones fiscales, atribuyendo a las mismas capacidades fiscales mediante verdaderos instrumentos de corresponsabilidad fiscal y mantener unas reglas de evolución, cláusulas de salvaguardia o garantías de solidaridad que eviten la quiebra de los equilibrios financieros.

Sobre esas garantías y sin detenerme en las distintas formulaciones posibles hacemos dos observaciones generales:

a) En el fondo el problema se reduce a un correcto cálculo de la recaudación normativa de las participaciones territorializadas análogamente a lo que ocurre con los tributos cedidos<sup>(9)</sup>; eso no significa que el problema sea fácil de resolver, pero indica al menos el camino para conseguirlo. Desde ese punto de vista estarían plenamente justificadas aquellas diferencias resultantes del poder discrecional de las CC.AA., es decir, establecimiento de recargos diferenciales y mejoras en la gestión<sup>(10)</sup> y lo contrario sucedería con las ganancias obtenidas, por ejemplo, por el simple efecto de la progresividad del impuesto.

b) Esas garantías de solidaridad deberían diferenciarse de las asignaciones de nivelación del art. 15 de la LOFCA. Puede suceder que la actual financiación sea insuficiente para garantizar un nivel mínimo teniendo en cuenta que las cantidades transferidas pretendían cubrir el coste de los servicios al nivel que los venía proporcionando la Hacienda central. Somos conscientes de los problemas de incentivos que existen en este ámbito y de que las diferencias actuales responden en parte, debido al tiempo transcurrido, al ejercicio de la propia autonomía.

Para finalizar, sabiendo qué posturas extremas ante los principios de autonomía y corresponsabilidad fiscal, por un lado, y solidaridad, por otro, son incompatibles, nuestro trabajo debería encaminarse hacia la búsqueda de un equilibrio entre ambos, convencidos siempre de que las soluciones alcanzadas no serán nunca las definitivas.

---

(9) La "norma" para los tributos cedidos crece según el criterio general de evolución del PTE (ITAE, PIB nominal, GE, predominando el GE en los últimos años). Surgen al respecto diversas dudas: ¿Qué relación hay entre el GE y la recaudación por tributos cedidos?, ¿qué sentido tiene que ese GE sea distinto en función de las competencias asumidas con respecto a la norma de tributos cedidos? y ¿qué razón hay para mantener una misma norma para tributos cedidos tan diferentes? Como se ve la solución adoptada en este caso dista mucho de ser la apropiada.

(10) Lo que exige que las CC.AA. colaboren en la gestión del impuesto ya que si no ¿dónde se encuentra la corresponsabilidad fiscal?