

CORRESPONSABILIDAD FISCAL Y FINANCIACION AUTONOMICA

Francisco Pérez García

El 7 de octubre de 1993 el Consejo de Política Fiscal y Financiera (CPFF) aprobó un *Procedimiento para la aplicación de la corresponsabilidad fiscal en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas* (1). Era uno de los resultados de un largo y complejo proceso de negociación, desarrollado para la revisión del sistema de financiación de las comunidades autónomas (CC.AA.) y que había conducido ya al acuerdo sobre el *método* a seguir, del 20 de enero del año anterior (2).

En el acuerdo de enero de 1992, que definía el sistema de financiación para el quinquenio 1992-1996, se determinaron las modificaciones a introducir en el sistema hasta entonces vigente, planteadas según el criterio de que todas ellas debían realizarse dentro del marco de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), y orientarse mediante el desarrollo de dicho marco legal. Siguiendo ese criterio, el *método* acordado abordó la revisión de los siguientes aspectos:

- a) Autonomía de gestión y autonomía financiera.
- b) Suficiencia estática y dinámica.
- c) Determinación de la Participación en los Ingresos del Estado (PIE).

Asimismo, en otro apartado del mismo documento, el CPFF destacó la necesidad de una mayor convergencia fiscal y presupuestaria en el ámbito de la CE y, como consecuencia de ello, se comprometió a la elaboración anual y cumplimiento de un Escenario de Consolidación Presupuestaria por parte de la Administración Central y de las comunidades autónomas, que permitiera la reducción progresiva de las necesidades de financiación, en términos de PIB, de las administraciones públicas.

Otros temas importantes quedaron pendientes de trabajos posteriores, de modo que el nuevo quinquenio se abrió dejando expresamente inacabados algunos de los elementos del nuevo sistema. Así, el estudio de los problemas planteados en la financiación de la sanidad, excluida del acuerdo del CPFF de enero, fue encargado a un grupo de trabajo y todavía está siendo abordado en la actualidad. Asimismo, se encargó un informe sobre el problema de

la corresponsabilidad fiscal a un grupo de trabajo, para que fuera emitido antes del 30 de junio de 1992. En el mandato al grupo de trabajo se especificaba que esta cuestión debía ser abordada, como el resto de los problemas, *en el marco de la LOFCA*, examinándose de manera concreta las posibilidades que dicha ley ofrecía en sus referencias a la variable *esfuerzo fiscal*. Como resultado del informe del grupo de trabajo se adoptaron los acuerdos de 7 de octubre antes mencionados. El núcleo de los mismos es un *procedimiento para la aplicación de la corresponsabilidad fiscal*, a utilizar durante los años 1994 y 1995. Para 1996, último del presente quinquenio, se pactó que el CPFF considerara si la experiencia obtenida aconseja continuar aplicándolo o proceder a su revisión.

El análisis de la responsabilidad fiscal de las CC.AA. y la valoración del *procedimiento* acordado para el bienio 1994-95 es el objetivo de este trabajo. Para ello se estructura del siguiente modo. En la primera parte se estudia la propuesta de descentralización fiscal que hacen la Constitución y la LOFCA. En ese marco se considera el papel de los ingresos de las CC.AA. basados en la recaudación de sus respectivos territorios, así como la relevancia de esos ingresos en la experiencia financiera de las comunidades durante los períodos en los que se ha aplicado el sistema de la LOFCA. En la segunda parte se analizan las alternativas existentes para mejorar la corresponsabilidad fiscal de las CC.AA. y se discuten las ventajas e inconvenientes del *procedimiento* elegido por el CPFF en 1993. En el apartado tercero se establecen las condiciones para hacer compatible la responsabilidad fiscal de las CC.AA. con otros elementos y características de las CC.AA. españolas, de manera que el sistema de financiación de las mismas sea equilibrado y estable en el tiempo.

I. DESCENTRALIZACION Y CORRESPONSABILIDAD EN LA LOFCA

1. Descentralización fiscal

La Constitución española de 1978 diseñó un

modelo de organización del Estado en el que el poder político se descentralizaba fuertemente. En el Título VIII se establece una Organización Territorial del Estado en la que se reconoce a municipios, provincias y comunidades autónomas *autonomía para la gestión de sus propios intereses*, sin perjuicio de las garantías de *solidaridad* y *equilibrio económico* entre las diversas partes del territorio español.

El desarrollo del modelo constitucional ha requerido, en el ámbito de la hacienda pública, transformar una *hacienda centralista* (la que correspondía al régimen anterior) en una *hacienda descentralizada*. En lo que respecta a las CC.AA., la pieza legislativa básica de esa operación la constituye la Ley Orgánica 6/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA). En la misma se realiza la primera interpretación de las propuestas constitucionales antes mencionadas, teniendo en cuenta que la Constitución también establece, de forma taxativa (art. 133), que *la potestad originaria para establecer tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley*.

Las haciendas autonómicas nacen del tronco común de la hacienda central y permanecen estrechamente vinculadas al mismo, por varias razones. La primera, porque la hacienda central existía previamente, de manera que lo que se plantea es una operación *descentralizadora*. En segundo lugar, porque los preceptos constitucionales mencionados (solidaridad, equilibrio económico, potestad tributaria originaria) responden a la voluntad de mantener a la hacienda central en una posición destacada en la nueva organización de las finanzas públicas, quedando excluida una concepción según la cual las distintas haciendas regionales se configuren como *haciendas independientes* y pacten la armonización de todas ellas y sus contribuciones a los gastos generales del Estado (3).

Lo que la descentralización se propone es repartir las fuentes de ingresos que antes financiaban en exclusiva a la hacienda central. La Constitución enumeró, en el artículo 157, los tipos de recursos de que dispondrían las comunidades autónomas:

- «a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.
- b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.
- c) Transferencias de un Fondo de Compensación Interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.
- d) Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.
- e) El producto de operaciones de crédito.»

Esta enumeración deja patente un elemento fundamental del modelo de descentralización diseñado: en los recursos de las CC.AA. hay una combinación de fuentes financieras, y sólo algunas de ellas son

tributos que tienen su origen en el propio territorio. Además de apoyarse en razones de técnica fiscal, esta elección es consecuencia del grado de integración política que se desea mantener en el interior del Estado y de los compromisos de solidaridad interterritorial y equilibrio económico que se asocian al mismo. Para asegurarlos, el legislador, conocedor de las diferencias de capacidad fiscal existentes entre las distintas regiones, menciona explícitamente que las CC.AA. se financiarán también mediante participaciones en los ingresos del Estado, y asignaciones y transferencias provenientes de los Presupuestos Generales del Estado y, por tanto, desvinculables de un origen territorial concreto.

La LOFCA realiza un planteamiento muy semejante al de la Constitución sobre este punto, aunque algo más detallado. El artículo 4 de la LOFCA dice así:

«Uno. De conformidad con el apartado uno del artículo ciento cincuenta y siete de la Constitución, y sin perjuicio de lo establecido en el resto del articulado, los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:

- a) Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de Derecho privado.
- b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.
- c) Los tributos cedidos, total o parcialmente, por el Estado.
- d) Los recargos que pudieran establecerse sobre los impuestos del Estado.
- e) Las participaciones en los ingresos del Estado.
- f) El producto de las operaciones de crédito.
- g) El producto de las multas o sanciones en el ámbito de su competencia.

Dos. En su caso, las Comunidades Autónomas podrán obtener igualmente ingresos procedentes de:

- a) Las asignaciones que se establezcan en los Presupuestos Generales del Estado, de acuerdo con lo dispuesto en la presente Ley.
- b) Las transferencias del Fondo de Compensación Interterritorial, cuyos recursos tienen el carácter de carga general del Estado a los efectos previstos en los artículos segundo, ciento treinta y ocho y ciento cincuenta y ocho de la Constitución.»

Las fuentes de ingresos consideradas en los puntos uno y dos del artículo cuatro de la LOFCA podrían considerarse dedicadas, respectivamente, a asegurar la suficiencia y autonomía de las CC.AA. (el uno) y la solidaridad (el dos). Análogamente, las fuentes del apartado uno podrían considerarse ingresos más relacionados con los territorios de las respectivas CC.AA. que las fuentes del apartado dos, que pasan inequívocamente por los Presupuestos Generales del Estado. Sin embargo, esta clasificación no resultaría nítida en el caso de las participaciones en los ingresos del Estado (4). Res-

pecto a las mismas, es necesario señalar que, si bien, según el artículo 13 de la LOFCA, las bases establecidas para su asignación son variables territoriales, éstas no se refieren sólo a criterios de recaudación fiscal en el territorio sino que se contemplan también otros elementos que dan ya entrada a elementos de solidaridad interterritorial:

«Las Comunidades Autónomas dispondrán de un porcentaje de participación en la recaudación de los impuestos estatales no cedidos, que se negociará con las siguientes bases:

- a) El coeficiente de población.
- b) El coeficiente de esfuerzo fiscal en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- c) La cantidad equivalente a la aportación proporcional que corresponda a la Comunidad Autónoma por los servicios y cargas generales que el Estado continúe asumiendo como propios.
- d) La relación inversa de la renta real por habitante de la Comunidad Autónoma respecto a la del resto de España.
- e) Otros criterios que se estimen procedentes, entre los que se valorarán la relación entre los índices de déficit de servicios sociales e infraestructuras que afecten al territorio de la Comunidad Autónoma y al conjunto del Estado y la relación entre los costos por habitante de los servicios sociales y administrativos transferidos para el territorio de la Comunidad Autónoma y para el conjunto del Estado.»

Resulta evidente que las *bases* que deben servir para definir el porcentaje de participación de cada comunidad en los ingresos del Estado (PIE), y han estado en el centro de las discusiones e interpretaciones que se han desarrollado en distintos momentos de la ya larga trayectoria de aplicación de la LOFCA, responden a una multiplicidad de objetivos. La consecuencia de esa situación es que la PIE constituye el punto en el que se combinan elementos de autonomía financiera (territorialidad) con otros claramente asociados a la solidaridad en los ingresos. El alcance de las dificultades interpretativas que eso plantea es mayor porque la PIE ha tenido una importancia cuantitativamente decisiva en la financiación autonómica.

La primera característica que debe, por tanto, subrayarse en el esquema descentralizador de la hacienda unitaria española que se diseña en la LOFCA es que se busca defender un nivel elevado de homogeneidad entre las haciendas regionales. Para conseguir ese objetivo, se limita la importancia que expresamente se concede a las fuentes de ingresos que tienen su origen en los respectivos territorios, habida cuenta de las diferencias de capacidad fiscal existentes. Como complemento de lo anterior, la financiación contempla transferencias de la hacienda central, tanto a través de la PIE como también a través del FCI, o de otras vías referidas a actuaciones específicas. El coste de oportunidad de esta opción, limitadora de la conexión entre los in-

gresos de los gobiernos regionales y las bases fiscales de sus territorios, está descrito por la teoría del federalismo fiscal y se ha comprobado en la experiencia de la última década: reducir la autonomía financiera y la responsabilidad fiscal de las haciendas autonómicas.

2. Ingresos de las comunidades autónomas basados en la fiscalidad de sus territorios

De acuerdo con lo establecido por la LOFCA, las posibilidades para las CC.AA. de obtener ingresos mediante exacciones fiscales en sus territorios dependen de:

1) *El establecimiento de sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales*

Los impuestos propios no podrán recaer sobre hechos imponible gravados por el Estado, ni gravar elementos patrimoniales, gastos o actividades que no se sitúen o desarrollen sólo en el territorio de la comunidad correspondiente. Todas estas limitaciones —justificadas por razones de técnica impositiva en condiciones de federalismo fiscal— están orientadas a evitar la doble imposición y la exportación fiscal, preservando la unidad del mercado interior. Bajo las mismas, el desarrollo de los tributos propios en las CC.AA. ha sido complicado y su importancia financiera reducida (5). Las figuras tributarias creadas se orientan en muchas CC.AA. hacia el juego del bingo —junto con recargos en las tasas sobre el juego— y en los años recientes hacia hechos imponible relacionados con la defensa de la naturaleza —canon de saneamiento de aguas, canon de infraestructura hidráulica, impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente. Junto a ellas, en algunas comunidades (Andalucía y Extremadura) se establecieron impuestos sobre explotaciones agrarias que no han tenido ninguna efectividad recaudatoria. Por otra parte, las particularidades del régimen fiscal de Canarias explican la mayor relevancia que en su caso tienen los tributos propios, en concreto su impuesto sobre combustibles y el más reciente Impuesto General Indirecto Canario.

2) *Los ingresos derivados de la gestión de los tributos cedidos total o parcialmente por el Estado*

La LOFCA establece, en su artículo 11, lo siguiente:

«Uno. Pueden ser cedidos a las Comunidades Autónomas en las condiciones que establece la pre-

sente Ley los tributos relativos a las siguientes materias tributarias:

- a) Impuesto sobre el Patrimonio Neto.
- b) Impuesto sobre transmisiones patrimoniales.
- c) Impuesto sobre sucesiones y donaciones.
- d) La imposición general sobre las ventas en su fase minorista (6).
- e) Los impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista, salvo los recaudados mediante monopolios fiscales.
- f) Las tasas y demás exacciones sobre el juego.

Dos. No podrán ser objeto de cesión los siguientes impuestos estatales:

- a) Sobre la renta global de las personas físicas.
- b) Sobre el beneficio de las Sociedades
- c) Sobre la producción o las ventas, salvo lo dispuesto en el párrafo anterior.
- d) Sobre el tráfico exterior
- e) Los que actualmente se recaudan a través de monopolios fiscales.»

La Ley 30/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos del Estado a las comunidades autónomas proporcionó el instrumento para concretar las modalidades de cesión. En base a la misma, las CC.AA. han ido accediendo todas a la gestión de tributos cedidos por el Estado dentro de un marco común (7). El bloque de tributos cedidos fueron los mencionados en los apartados *a*, *b*, *c* y *f* del artículo 11 de la LOFCA, así como el impuesto de lujo recaudado en destino. Este último impuesto quedó suprimido al entrar en vigor el del IVA en 1986. Para compensar parcialmente la capacidad recaudatoria de dicho tributo, la Ley 32/1987, de 22 de diciembre, extendió la cesión del impuesto sobre transmisiones patrimoniales a los actos jurídicos documentados.

Una revisión de las posibilidades ofrecidas por la LOFCA en el punto uno del artículo 11 permite advertir cuáles han sido las no desarrolladas: la cesión de la imposición sobre ventas o de impuestos sobre consumos específicos, ambos en sus fases minoristas. La importancia de esta decisión no puede valorarse con independencia de las necesidades financieras de las CC.AA., que se abordará más adelante.

3) *Los recargos sobre impuestos estatales*

Sobre este punto, el artículo 12 de la LOFCA establece lo siguiente:

«Uno. Las Comunidades Autónomas podrán establecer recargos sobre impuestos estatales cedidos, así como sobre los no cedidos que graven la renta o el patrimonio de las personas físicas con domicilio fiscal en su territorio.

Dos. Los recargos previstos en el apartado anterior no podrán configurarse de forma que puedan suponer una minoración de los ingresos del Estado por dichos impuestos, ni desvirtuar la naturaleza o estructura de los mismos.»

Numerosas CC.AA. han aplicado recargos sobre la tasa de juegos de suerte, envite o azar, la de máquinas tragaperras, la de rifas, etc. Su importancia recaudatoria no es despreciable, pero tampoco excesiva. Si a ello se añaden las limitaciones con las que han operado los recargos entre otros campos, se concluye que estos recargos no han desempeñado un papel muy destacado. Tras el episodio fallido de establecer un recargo sobre el IRPF en la Comunidad de Madrid, no han vuelto a abordarse iniciativas en este impuesto. Asimismo, la falta de regulación de la fase minorista del IVA bloquea no sólo su cesión sino la aplicación de recargos sobre la misma. De este modo, los dos impuestos con mayor potencia recaudatoria han quedado, por el momento, al margen del establecimiento de recargos autonómicos.

4) *La participación en los ingresos del Estado, basándose en el esfuerzo fiscal en el IRPF*

Esta posibilidad establece, en efecto, una conexión entre recaudación territorial del IRPF e ingresos de las comunidades. Aunque se trata de una de las muchas variables que se consideran en el cálculo del porcentaje de participación, la importancia que ha tenido en la fórmula elegida en los *Acuerdos* de octubre de 1993 obliga a considerarla explícitamente como una de las alternativas de territorialización contempladas en la LOFCA. Su papel en la primera aplicación de la LOFCA a un quinquenio del período llamado definitivo (1986-1991) fue financieramente insignificante. Como veremos, también se podría decir lo mismo de la revisión que se aplicará al bienio 1994-1995, de manera experimental. Sin embargo, su importancia política ha pasado a ser muy superior, lo que justifica el análisis detallado que luego se realizará.

3. La experiencia de aplicación de la LOFCA

Los resultados de la aplicación de la LOFCA, realizada según los criterios de algunos desarrollos normativos posteriores, se pueden valorar a la vista de la importancia que han tenido los distintos tipos de ingresos para la financiación de las CC.AA. Esta tarea no puede desvincularse del volumen de gasto que las comunidades iban asumiendo como consecuencia de los traspasos de competencias recibidas. Por ello, y para evitar una parte importante de las irregularidades que las situaciones de transición implican (8), es conveniente concentrar la atención

a partir del primer quinquenio del período denominado *definitivo*, 1986-1991. En 1986 las competencias *comunes* habían sido prácticamente traspasadas a todas las comunidades y las del grupo del 151 habían asumido ya las competencias de educación. Asimismo, se había generalizado la cesión de tributos a las CC.AA., en los términos antes señalados. Teniendo en cuenta que la financiación de la sanidad todavía se mantiene en un circuito distinto, y se produce mediante transferencias condicionadas específicas, el ritmo de los traspasos de competencias en esta materia —que se realizan en algunos casos en este quinquenio— significa, con generalidad, un aumento del peso de las transferencias y una reducción de la importancia relativa de los impuestos cedidos y propios en la financiación de la correspondiente comunidad que asume la competencia.

El cuadro núm. 1 muestra las características de la estructura de ingresos de las CC.AA. y su evolución en el período mencionado (9). Los rasgos básicos que se desprenden de dichas informaciones son los siguientes:

a) Las fuentes tributarias asignadas a las comunidades tienen una capacidad financiera muy limitada:

— La suma de todas esas fuentes supera el 50 por 100 de los recursos sólo en algunas comunidades, ninguna de las cuales ha asumido competencias de educación o sanidad.

— Las CC.AA. con responsabilidades en estas últimas áreas no alcanzan a financiar, mediante la recaudación de tributos en su territorio, un porcentaje del 20 por 100 de su presupuesto.

— Algunas comunidades, a pesar de haber asumido exclusivamente las competencias comunes, sólo financian con recursos tributarios originados en su territorio un porcentaje inferior al 20 por 100 de sus gastos.

— La escasa capacidad financiera de los recursos tributarios tiende a acentuarse como consecuencia de que la continuación del proceso de traspasos de competencias no se acompaña de nuevas cesiones de tributos y, en algún caso —como el mencionado de la sustitución del impuesto de lujo por el de actos jurídicos documentados—, los cambios en esta materia reducen la capacidad recaudatoria de las CC.AA. todavía más.

b) La contrapartida de lo anterior es una abrumadora dependencia financiera de las CC.AA. de las transferencias, con las siguientes implicaciones:

— Significa financiarse mediante ingresos que no están directamente ligados a la capacidad fiscal del propio territorio.

— Se trata de transferencias que provienen, fundamentalmente, de seis fuentes: una genérica y cinco finalistas. Estas últimas, al estar condiciona-

das, reducen más la autonomía financiera de las CC.AA. La transferencia genérica incondicionada es el porcentaje de participación en los ingresos del Estado (PIE). Las finalistas son las siguientes: el fondo de compensación interterritorial (FCI), las subvenciones para financiar la participación de las corporaciones locales en los ingresos del Estado, las subvenciones a la gratuidad de la enseñanza, las transferencias del INSALUD para los servicios sanitarios y los convenios de inversión y contratos programa.

— La más intensa actuación de una comunidad en áreas ligadas a estas transferencias condicionadas la hace más dependiente financieramente. Ese es el caso de las comunidades que captan un volumen importante de fondos del FCI o que gestionan competencias de educación o sanidad. Por tanto, las comunidades que manejan mayores volúmenes de competencias y recursos son menos autónomas.

c) La importancia del endeudamiento en la financiación de las CC.AA. ha sido continuamente creciente en el período. Se trata de un fenómeno generalizado, con independencia de que se hayan o no asumido determinadas competencias y de la importancia que representen los recursos tributarios o las transferencias en cada comunidad.

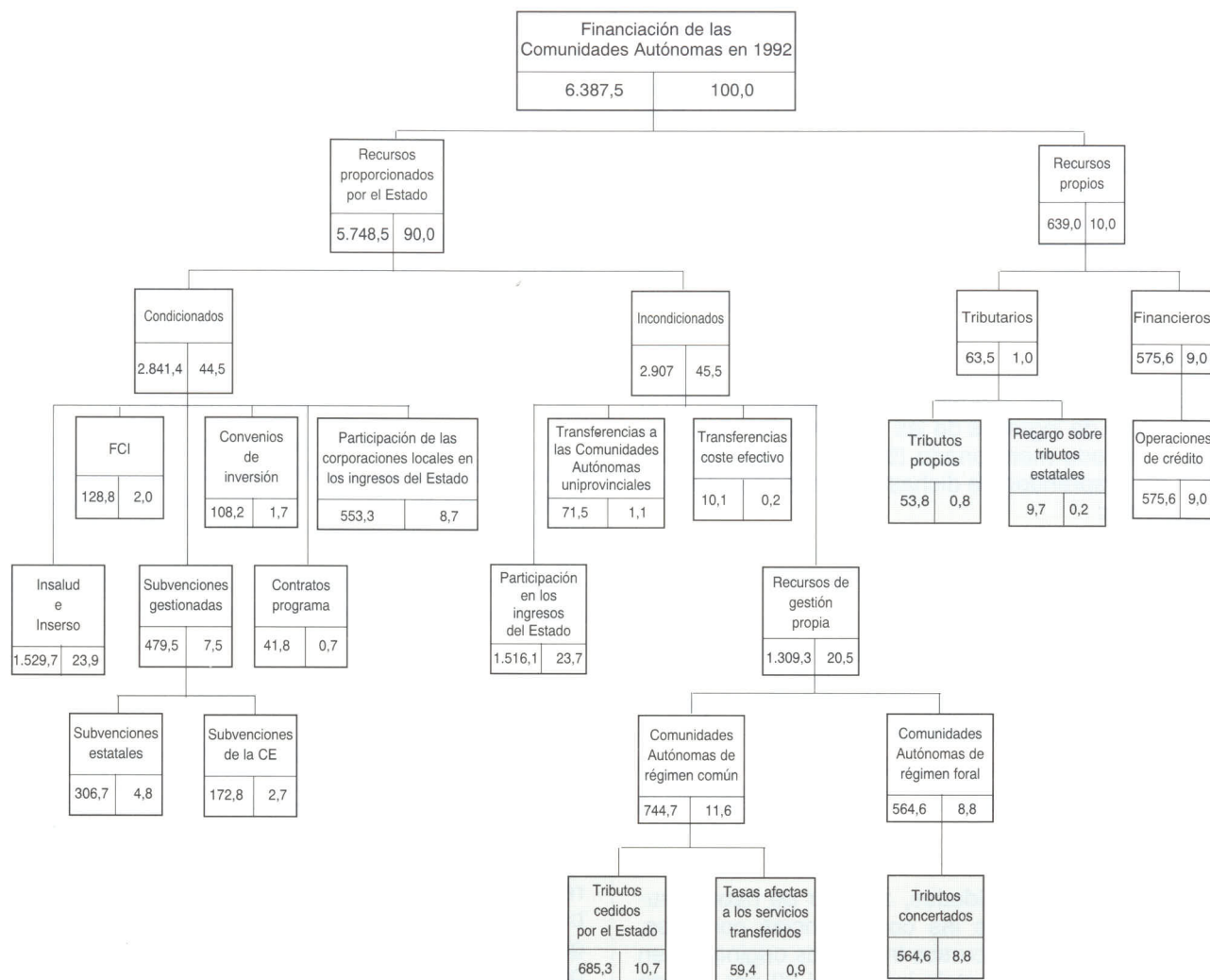
4. Valoración de los resultados

A la vista de estos rasgos, resultado de la aplicación de la LOFCA, cabe plantearse una valoración del sistema de financiación de las CC.AA. desde el punto de vista de la descentralización fiscal alcanzada, la autonomía de las haciendas regionales y la realización de los principios de solidaridad y equilibrio económico. El gráfico 1, proporciona una visión general de la situación alcanzada al final del primer quinquenio, con datos de los presupuestos de 1992. En el mismo se aprecia la enorme dependencia financiera del Estado (10) y el volumen de las operaciones de crédito.

Durante el quinquenio precedente, el descontento de las comunidades autónomas había ido creciendo como consecuencia de la falta de coherencia del modelo y las asimetrías generadas por el mismo. La insatisfacción respecto al nivel de autonomía financiera en el caso de las CC.AA. de régimen común era generalizada, por la escasa descentralización fiscal, la excesiva dependencia de las transferencias y el carácter condicionado de algunas de ellas. El descontento se manifestaba en las comunidades a través de frecuentes discrepancias sobre el tema de la suficiencia financiera, lo que les conducía a opinar que la distribución de los recursos entre comunidades no era la adecuada y, por consiguiente, ni la solidaridad ni el equilibrio económico estaban siendo garantizados.

Por otro lado, durante esos mismos años se hizo

GRAFICO 1
FINANCIACION DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS EN 1992
(Miles de millones de pesetas y estructura porcentual)



Fuente: Ministerio de Economía y Hacienda (1994).

patente la preocupación del gobierno central respecto a la evolución del déficit público en general y el de las CC.AA. en particular (11). El creciente endeudamiento de las CC.AA. hizo sensible al gobierno central a las disfunciones del sistema de financiación y sus consecuencias sobre los equilibrios macroeconómicos. Sin embargo, el déficit era un resultado previsible de las asimetrías de diversa naturaleza existentes entre las comunidades (12): asimetrías en los niveles competenciales, en los modelos de financiación (común y foral), en los volúmenes de financiación per cápita entre comunidades del mismo nivel competencial de régimen común y en la importancia de los ingresos tributarios respecto de las transferencias. Dichas asimetrías hacían inestable el sistema, dado que los fundamentos sobre los que se apoyaba eran bien débiles en términos objetivos, dependiendo casi

exclusivamente de haber asumido situaciones de hecho. Junto a ello, la escasa responsabilidad fiscal de las comunidades en el modelo de descentralización que hemos descrito favorecía la expansión del gasto sin la correspondiente contrapartida de mayor esfuerzo tributario.

Cuando en una hacienda descentralizada se produce un desajuste entre los ingresos fiscales de un nivel de gobierno y sus competencias de gasto, se dice que existe una *brecha fiscal o desequilibrio fiscal vertical*, que justifica la introducción de un sistema de transferencias desde otros niveles de gobierno y plantea la necesidad de regular las condiciones de acceso al endeudamiento. Asimismo, cuando las capacidades fiscales de las regiones y sus competencias y objetivos de gasto no se desarrollan en paralelo, se producen *brechas fiscales o desequili-*

brios fiscales horizontales, que también suelen ser atendidas mediante sistemas de transferencias.

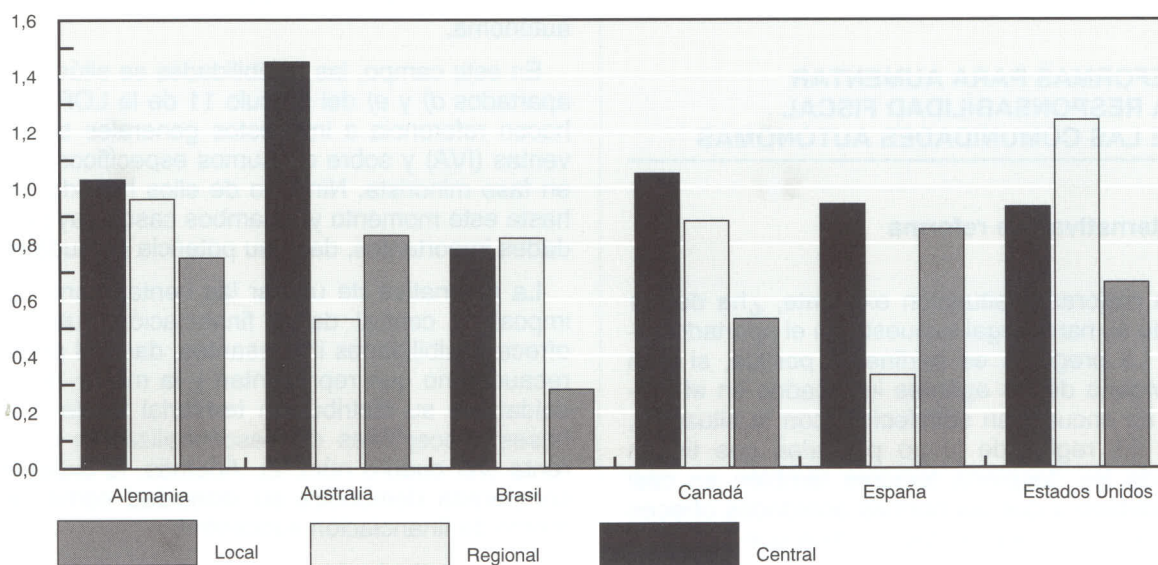
La existencia de brechas fiscales es muy frecuente, en particular en las haciendas federales, pero su importancia no suele ser tan grande como la alcanzada en España. Como muestra el gráfico 2, los *desequilibrios financieros verticales* de las haciendas españolas son muy pronunciados. Por otra parte, como también son importantes las diferencias entre las CC.AA. en capacidad fiscal, en consecuencia, los *desequilibrios horizontales* se pueden considerar generalizados, si bien tienen una importancia difícil de establecer en cada caso, en ausencia de cálculos rigurosos de la capacidad fiscal de cada territorio.

Cuando las brechas fiscales son muy elevadas la dependencia del sistema de transferencias es mayor y, por tanto, la atención prestada al mismo, tanto a la determinación de su volumen como a sus criterios de reparto, es superior. La dificultad de encontrar acuerdos estables sobre estas materias es obvia: dada una recaudación fiscal, los acuerdos sobre transferencias son un juego de suma cero, en el que se confrontan intereses contrapuestos, tanto entre las haciendas del mismo nivel como entre las de distinto nivel. Por tanto, no debe sorprender que estos acuerdos se alcancen con frecuencia mediante compensaciones colaterales, ni que cualquier cambio en las circunstancias sea aprovechado para reabrir el proceso negociador.

El débil cumplimiento del principio de autonomía en el caso de las CC.AA. de régimen común, sobradamente conocido (13) se ha traducido en enormes dificultades para la interiorización de la restricción presupuestaria. El problema tiene su origen en la escasa responsabilidad fiscal de las comunidades, en su elevada dependencia financiera de las transferencias (14). Para modificar la situación se requiere un reparto distinto de las bases tributarias entre los gobiernos, aumentando la descentralización fiscal; se trata de reducir la importancia de los *desequilibrios fiscales verticales* y *horizontales*, con el fin de que las comunidades hagan endógenas sus propias restricciones presupuestarias, es decir, consideren que sus niveles de gasto dependen básicamente de las exacciones tributarias a sus ciudadanos y no de sus relaciones con la caja central.

El limitado alcance de las responsabilidades fiscales de las CC.AA. se debe tanto a la interpretación limitativa realizada por la LOFCA en materia de cesión de tributos como al hecho de que los sistemas de financiación concretos derivados de la misma no han desarrollado siquiera todas las posibilidades que la norma mencionada admite. La cesión de tributos ha sido aplicada de manera que éstos desempeñan un papel más bien complementario en el conjunto de ingresos de las comunidades de régimen común y los posibles recargos de importancia —sobre IRPF o IVA— han sido dificultados en la práctica por diferentes vías. Tanto el sistema correspondiente al llamado período transitorio,

GRAFICO 2
DESEQUILIBRIO VERTICAL CORRIENTE ENTRE INGRESOS FISCALES
Y GASTO DE CADA NIVEL DE GOBIERNO



Los datos indican coeficientes medios durante períodos seleccionados para cada país. Los períodos elegidos son: Alemania, 1983-1991; Australia, 1987-1991; Brasil, 1982-1991; Canadá, 1985-1989; España, 1984-1992; Estados Unidos, 1987-1992.
Fuente: *Government Finance Statistics Yearbook 1993* (FMI).

como el referido al primer quinquenio del período definitivo, tienen en común su dependencia básica de un porcentaje de PIE y una estructura de gestión tributaria controlada exclusivamente por el gobierno central. En esas condiciones las comunidades autónomas han asimilado una experiencia negativa durante la década del nacimiento de las haciendas autonómicas: sus responsables han tomado decisiones de gasto dentro de un esquema de descentralización fiscal que establece una débil relación entre las mismas y los costes políticos de la imposición necesaria para financiarlas.

Para encontrar ese *eslabón perdido* de la responsabilidad fiscal de todos los niveles de la administración pública, cada gobierno ha de tener en sus manos fuentes tributarias sobre las que actuar con capacidad financiera relevante. Cuando esta condición se cumple, una parte de las discusiones sobre la relación entre necesidades de gasto y financiación son trasladadas desde las negociaciones entre los gobiernos al ámbito de las relaciones entre cada gobierno y sus contribuyentes. Los problemas de *suficiencia*, si existe una adecuada distribución de bases tributarias entre administraciones públicas, se convierten en una cuestión típica de equilibrio presupuestario o de financiación del déficit de cada una de ellas. En consecuencia, lo que encontramos detrás de la inestabilidad del modelo de financiación de las CC.AA. y de la insatisfactoria realización de los principios que lo inspiran, es una deficiente *descentralización fiscal*. Por tanto, a la vista de los problemas existentes, cabe afirmar que la forma como se ha interpretado en la práctica la voluntad de mantener los vínculos entre las distintas haciendas no ha sido la adecuada. En realidad, los resultados alcanzados muestran que el camino de la descentralización en el ámbito de los ingresos apenas se ha recorrido.

II. REFORMAS PARA AUMENTAR LA RESPONSABILIDAD FISCAL DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS

5. Alternativas de reforma

Para mejorar la situación existente, ¿ha de ser revisado el marco legal expuesto en el apartado primero? La pregunta es pertinente porque, si bien casi ninguno de los agentes implicados en el problema se encuentran satisfechos con la situación, revisar las reglas de juego pactadas que tienen rango de ley despierta temores también en casi todos, debido a que las normas acordadas ofrecen referencias concretas de los mínimos que cada uno considera asegurados (*statu quo*). De hecho, los acuerdos de 1992 y 1993 fueron alcanzados sin introducir más modificaciones legislativas que las que se iban a incorporar a través de las respectivas

leyes de presupuestos de cada año. Ni las leyes de cesión de tributos ni la LOFCA fueron modificadas.

Si se considera la Constitución como un dato, la cuestión fundamental a discutir en relación con la pregunta anterior es si es necesario modificar la LOFCA o no. Como ley orgánica y teniendo en cuenta que algunos de sus preceptos fueron incorporados textualmente a determinados estatutos de autonomía, su modificación requiere un nivel de acuerdo elevado entre las distintas fuerzas políticas. Desde esta perspectiva, es razonable explorar las posibilidades de mejorar la situación actual dentro del marco que la LOFCA ofrece. Sin embargo, también se debe señalar que no es conveniente retorcer en exceso el significado de los acuerdos conseguidos en el texto de la LOFCA para obtener del mismo aplicaciones demasiado distintas en diferentes momentos del tiempo, so pena de quebrar la confianza en la letra de la ley. Así pues, si se concluye que ese marco normativo no es ya el adecuado, se debe hacer el esfuerzo necesario para encontrar las vías de revisión del mismo.

De acuerdo con este criterio se considerarán a continuación las posibilidades que ofrece la LOFCA para mejorar la descentralización fiscal hasta ahora alcanzada, discutiéndose en particular los *Acuerdos* del CPFF.

Mejorar la descentralización fiscal, para profundizar la autonomía y la responsabilidad tributaria de las CC.AA., exige, amén de transferir capacidad normativa y de gestión (15), ampliar la conexión entre los ingresos de las comunidades y la tributación de sus territorios respectivos. A la vista del esquema expuesto en el subapartado 1, esos objetivos se pueden perseguir dentro de la LOFCA por tres vías:

1) *Extendiendo el ámbito de la cesión de tributos*, es decir, aumentando las figuras tributarias que son gestionadas en cada región por la comunidad autónoma.

En este campo, las posibilidades se sitúan en los apartados *d*) y *e*) del artículo 11 de la LOFCA, que hacen referencia a impuestos generales sobre las ventas (IVA) y sobre consumos específicos, ambos en fase minorista. Ninguno de ellos ha sido cedido hasta este momento y en ambos casos hay posibilidades importantes, dada su potencia recaudatoria.

La alternativa de utilizar las ventas como figura impositiva central de la financiación autonómica ofrece posibilidades interesantes, dado el potencial recaudatorio que representan y la mayor homogeneidad en su distribución territorial frente a otras bases susceptibles de descentralización como la renta (ver cuadro núm. 2). Además, la experiencia comparada demuestra su idoneidad como instrumento de financiación subcentral.

Por su parte, los impuestos especiales sobre consumos específicos son también candidatos interesantes para ser cedidos. Su potencial recaudatorio es elevado, pues representan una cifra superior al

doble de la correspondiente a los actuales tributos cedidos y, aunque en algunos casos no existen datos disponibles sobre su distribución territorial, es previsible que respondan a comportamientos bastante homogéneos.

El más importante de dichos impuestos es el de derivados del petróleo y, ahora que la desaparición del monopolio como consecuencia de la incorporación a la CE lo convierte en un impuesto cedible, podría ser definido como un impuesto sobre el consumo sin demasiadas dificultades. Junto a él, el impuesto de matriculación de vehículos puede constituir otra fuente de ingresos significativa y, como la anterior, ligada —a los ojos de los contribuyentes— a algunos de los costes que las CC.AA. soportan por el lado del gasto: la construcción de infraestructuras.

2) *Estableciendo recargos sobre impuestos estatales* que, como ya se ha señalado, para ser financieramente significativos tendrían que aplicarse sobre el IRPF o el IVA.

El uso de los recargos por las CC.AA. puede plantearse de dos modos: *recargos en sentido estricto*, añadidos a la presión fiscal existente, o *recargos compensados*, nominalmente establecidos por las comunidades pero compensados por reducciones en la presión fiscal de la hacienda central. El recargo del primer tipo tendría sentido utilizarlo para permitir a las CC.AA. financiar incrementos de gasto decididos en el ejercicio de su autonomía. El segundo tipo de recargo, en cambio, se podría utilizar para encajar en el marco normativo de la LOFCA (y su terminología) una *cesión parcial* de los impuestos mencionados, que estuviera destinada a financiar niveles de gasto asociados a los traspasos de competencias iniciales.

Para avanzar por la vía de los recargos, en el caso del IVA habrían de resolverse los problemas antes comentados de identificación de la fase minorista y su territorialización. En el caso del IRPF, una vez eliminadas las dudas que acompañaron a la iniciativa de la Comunidad de Madrid, no parece que existan obstáculos técnicos para la utilización de los recargos. Otra cosa distinta son las dificultades de naturaleza política, si los recargos implican aumento de la presión fiscal.

3) *Revisando la conexión entre las bases fiscales de cada territorio y los porcentajes de participación en los ingresos estatales no cedidos.*

Como se señaló en el apartado I, el porcentaje de PIE se establece atendiendo a variables territoriales que deben servir para determinar los criterios de reparto de los ingresos del Estado asignados a la financiación de los servicios que prestan las CC.AA. Dichos criterios de reparto, tal como se enumeran en la LOFCA, responden a dos objetivos: uno, de *solidaridad*, para asegurar que las distintas comunidades puedan ofrecer un nivel de servicios que no

implique *privilegios económicos o sociales*; otro, de *responsabilidad fiscal*, para mantener la conexión entre la tributación de cada territorio y los recursos financieros a él destinados.

La mayoría de las variables territoriales que considera el artículo 13 de la LOFCA responden al objetivo de solidaridad. Casi todas ellas se emplean como una aproximación a las dimensiones de las *necesidades* de la región, teniendo en cuenta el número de sus habitantes, el efecto que la menor renta pueda tener sobre las necesidades, o las consecuencias sobre los costes de producción de los servicios de los déficit de infraestructuras o de determinadas características de las regiones. Lo que se persigue con todas estas variables es proporcionar financiación a las CC.AA. atendiendo a sus necesidades y no a su capacidad fiscal, como es habitual en las transferencias de nivelación de los desequilibrios fiscales en los sistemas federales (16).

Pero, como ya se ha señalado, existe también una variable en el artículo 13 que introduce la conexión entre tributación del territorio y porcentaje de PIE: el coeficiente de esfuerzo fiscal en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En la medida en que esta variable sea importante en la determinación de los recursos que reciben las CC.AA., también a través de la misma se puede hacer efectiva la responsabilidad fiscal de las haciendas regionales.

Las tres vías mencionadas pueden ofrecer margen para un incremento sustancial de la proporción que representan en los recursos de las CC.AA. aquellos que tienen su origen en la recaudación fiscal en su territorio. Cada una de las alternativas requiere resolver algunos problemas técnicos, de mayor o menor entidad, según los casos, pero resolubles. Al mismo tiempo, todas ellas constituyen posibilidades dentro del esquema previsto por la LOFCA y, por tanto, cumplen la propiedad de ser aplicables sin exigir cambios normativos importantes. Por consiguiente, si se desea mejorar lo logrado en términos de descentralización y responsabilidad fiscal de las CC.AA., es preciso analizar en primer lugar las ventajas e inconvenientes de dichas alternativas.

6. Los acuerdos de 1986: interpretaciones restrictivas

La valoración sistemática de las alternativas de descentralización fiscal que ofrece la LOFCA ya fue realizada en los estudios que precedieron al acuerdo de 1986. En los trabajos elaborados por el Ministerio de Economía y Hacienda para la XIV Reunión del CPFF (17) se contienen informes que prestan una atención expresa al problema y que se caracterizan por dos notas: el reconocimiento de la conveniencia de corresponsabilizar fiscalmente a las comunidades autónomas y la resistencia a la hora

de encontrar un instrumento adecuado para ello. Esta posición se advierte en los documentos citados, elaborados por la Administración Central. Como consecuencia de esta actitud, se presenta un amplio catálogo de inconvenientes a la mayoría de las alternativas contempladas en el apartado anterior, justificados en general por los *condicionantes prácticos derivados de la estructura del sistema fiscal y las exigencias de su gestión*.

En el estudio citado se consideró que «lo que sería políticamente deseable (la adecuación del sistema financiero de las comunidades al modelo de un Estado políticamente descentralizado) puede ser difícil de conseguir en la realidad debido a restricciones, frecuentemente infravaloradas, de orden práctico» (18). Merece la pena transcribir, literalmente, el resumen de los argumentos utilizados, porque en base a los mismos se han producido, posteriormente, orientaciones de política fiscal importantes para el problema considerado:

«Después de estudiar las posibilidades existentes se ha llegado a la conclusión de que no es posible concebir, por razones prácticas de desarrollo de la gestión, la cesión de ninguna de las fases de gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. No se considera adecuado descentralizar la capacidad normativa por razones obvias de armonización fiscal. Solamente la figura de los recargos puede desarrollarse adecuadamente como elemento instrumental de la autonomía financiera de las comunidades. Su puesta en práctica exige solucionar los problemas jurídicos pendientes para su gestión. Asimismo, la cesión de "un tramo" de la recaudación territorializada del IRPF no potencia significativamente la corresponsabilización fiscal ni la autonomía financiera. Puede conseguirse el mismo efecto vía participación en la recaudación global del Estado, en cuya definición se tenga en cuenta el esfuerzo fiscal de cada comunidad. Este es el procedimiento previsto por la actual normativa y por los Estatutos de Autonomías de Cataluña y Galicia en particular. *En consecuencia, no parece recomendable efectuar la cesión de la gestión, ni de la recaudación territorializada, ni de la normativa (salvo en lo que se refiere a los recargos) del IRPF en nuestro país.*

Por lo que respecta al IVA, la conclusión a la que se ha llegado es que no es posible la descentralización de ninguna capacidad normativa.

En lo referente a la gestión, su descentralización comporta graves riesgos, tanto si ésta se hace en función de sus distintas fases, de distintas zonas del territorio, o de distintas Administraciones. La dificultad práctica que se asume con la implantación del IVA no debe incrementarse con experimentos arriesgados acerca de su gestión que puedan conducir a un grave fracaso recaudatorio. *Durante un cierto período será muy difícil que la supresión del actual régimen de tasa de equivalencia permita identificar y ceder la gestión de la denominada fase minorista. La imposibilidad de territorializar la recaudación del IVA, dada la configuración legal del impuesto, no permite diseñar sistemas de participación en la recaudación territorializada.* En consecuencia, cabe concluir que la cesión de la ges-

ción de todas las fases del IVA en cada comunidad no debe ser planteada.

De lo dicho en los dos párrafos anteriores cabe deducir que, por razones no desdeñables de realismo en la gestión, no podrán cederse capacidades fiscales adicionales a las comunidades en un plazo inferior a cinco años. *Estas tendrán que financiarse, en parte, mediante una participación importante en la recaudación global de unas pocas figuras tributarias, gestionadas por el Estado, de gran capacidad recaudatoria, de difícil descentralización gestora y con una gran distribución territorial desigual y difícil de determinar.*

Por la vía de los recargos se puede conseguir un adecuado grado de corresponsabilización fiscal. Para el IRPF esta opción ha estado en principio abierta desde hace ya varios años, pero es evidente que la misma necesita ser regulada de forma más precisa a fin de allanar los obstáculos jurídicos y las incertidumbres que al respecto parecen existir. En este sentido, es evidente que *no podrá dissociarse la gestión del recargo sobre el IRPF de la gestión del propio impuesto*, por lo que deberían levantarse los problemas que impiden que la Administración Tributaria del Estado se haga cargo de dicha recaudación cuando se establezcan tales recargos (19).»

El tono de las valoraciones no deja lugar a dudas sobre la oposición de sus autores a que la descentralización fiscal prospere: ni en la cesión de la gestión, ni en la descentralización de la capacidad normativa, ni mediante el establecimiento de mecanismos explícitos de participación de las comunidades en la recaudación territorializada de determinados impuestos estatales. Ese punto de vista, según el cual los inconvenientes prácticos se imponen sobre las exigencias del modelo político, también tiene consecuencias prácticas: todas las que han caracterizado negativamente la aplicación del modelo de financiación durante el quinquenio 1986-1991, que eran en su mayor parte anticipables de acuerdo con la teoría y la experiencia de los países federales. En los mismos, los inconvenientes que aquí parecían insuperables a los autores del mencionado documento han sido resueltos para limitar el alcance de las brechas fiscales, tanto horizontales como verticales. La razón de esa diferente respuesta a problemas semejantes hay que buscarla en una valoración más amplia que aquella que parece reflejar tan sólo los puntos de vista de los gestores de los tributos en la hacienda central.

Como ya se ha comprobado, en el documento comentado de 1986 se encuentran ya repetidas manifestaciones que, de forma todavía algo implícita, apuestan por incrementar la responsabilidad fiscal de las CC.AA. mediante «una participación en la recaudación global a nivel de Estado ponderada por el esfuerzo fiscal de cada comunidad» (20). Esa es la vía que no recibe objeciones y que se presentaría cinco años más tarde como el instrumento a utilizar.

7. Los acuerdos de 1992-1993: el esfuerzo fiscal

Como se ha señalado al principio de este trabajo, los *Acuerdos* de revisión del sistema de financiación autonómica para el período 1992-1996 contemplaron ya expresamente la necesidad de mejorar el nivel de responsabilidad fiscal de las CC.AA. En línea con el diagnóstico que se había hecho cinco años antes, se eligió como vía la que hemos mencionado al final del apartado anterior: otorgar una mayor importancia a la variable *esfuerzo fiscal* en el cálculo del porcentaje de PIE de cada comunidad. La principal ventaja apreciada en esta alternativa fue que podía desarrollarse sin introducir cambios normativos —no ya en la LOFCA sino tampoco en otras leyes fiscales— que resultaban inevitables en las demás vías analizadas. De hecho, tal como se interpretó el problema, el cambio introducido se reducía a algunos ajustes en los cálculos del porcentaje de PIE (con el fin de *visualizar* la asociación entre ingresos de las CC.AA. y recaudación del IRPF en su territorio), y a la creación de unos órganos de coordinación de las CC.AA. con la Agencia Tributaria.

Sin embargo, las limitaciones y dificultades que presenta este instrumento pueden ser importantes. Desde este punto de vista de los incentivos financieros (aspecto fundamental para la responsabilidad fiscal), el instrumento apenas tiene consecuencias significativas. Sin embargo, la discusión en torno al mismo ha sido muy intensa, probablemente, por dos motivos: *a)* porque se trata de un instrumento que proyecta una imagen de desigualdad de capacidad fiscal, aunque ello no tenga consecuencias financieras, y *b)* porque el diseño que se ha hecho de los elementos que lo conforman (sobre todo las bases imponibles normativas y las tasas de evolución) ha sido técnicamente deficiente. La primera deficiencia técnica se encuentra en el uso de la propia definición de la variable *esfuerzo fiscal*, mediante la que se pretende establecer la relación entre financiación y bases tributarias del territorio en cuestión. El esfuerzo fiscal es un concepto utilizado para comparar distintos sistemas fiscales. El objetivo perseguido con su cálculo es orientar la intensidad de las transferencias que deben ser hechas a un gobierno desde otra hacienda pública, teniendo en cuenta la intensidad de su esfuerzo en la recaudación de tributos en el interior de su propio sistema. Con ese fin se ha utilizado en las transferencias intergubernamentales en distintos casos: la ayuda internacional al desarrollo, en el seno de sistemas federales como el de los Estados Unidos de América, etc. (21). El esfuerzo fiscal no se identifica con la *presión fiscal*, pues el primero tiene en cuenta que conforme la renta aumenta el esfuerzo que se deriva de una presión fiscal constante se reduce.

Establecer una *medida* del esfuerzo fiscal no es sencillo porque este concepto incorpora una com-

ponente valorativa, semejante a la que se contiene en la selección de una escala progresiva del impuesto sobre la renta: se elige porque se considera *justa* (22). Por tanto, debe entenderse que el cumplimiento de una determinada escala progresiva de renta no establece diferencias de esfuerzo sino, al contrario, igualdad del mismo según el criterio de equidad que orientó su elección.

Las precisiones anteriores son relevantes para el caso que nos ocupa. Dado que las CC.AA. están sometidas a la misma normativa de IRPF, se puede decir que de todas ellas es exigido el mismo esfuerzo fiscal: cumplir con dichas normas (23). Así pues, sólo podrían diferir en el esfuerzo en la medida en que existieran distintos niveles de cumplimiento frente al impuesto.

La experiencia de aplicación de la LOFCA, a la luz de los criterios anteriores, muestra algunos rasgos característicos que deben ser destacados.

1) *El uso del esfuerzo fiscal en el sistema de financiación autonómica durante el período 1986-1991 había sido técnicamente deficiente y financieramente poco relevante. Esta misma concepción se mantuvo en los Acuerdos de enero de 1992, siendo después revisada en los de octubre de 1993.*

Las deficiencias técnicas provenían de que se confundían en la práctica *esfuerzo* y *presión fiscal*, de modo que se consideraba que una comunidad autónoma con un tipo medio efectivo superior a otra realizaba un mayor esfuerzo fiscal y era premiada por ello, con independencia de cual fuera su nivel de renta. Asimismo, también era deficiente la variable elegida como indicador de la base imponible potencial del impuesto (PIB en los documentos de 1986, valor añadido bruto en los de 1992), porque no todas las rentas generadas resultan gravadas, según establece la propia normativa del impuesto.

Denominemos EF* a esta primera definición de esfuerzo fiscal. Siguiendo los documentos de los acuerdos del CPFF, tanto de 1986 como de 1992, se entiende que el esfuerzo fiscal se mide por el peso que la comunidad (i) tiene en la recaudación de IRPF (IR_i/IR), comparado con el peso que tiene en el valor añadido (VAB_i/VAB):

$$EF_i^* = \frac{IR_i}{IR} - \frac{VAB_i}{VAB} = \frac{VAB_i}{VAB} \left(\frac{IR_i}{VAB_i} - 1 \right) \quad [1]$$

Según esta definición EF* tomará valores positivos si la presión fiscal de la comunidad (i) [definida como el cociente entre la cuota líquida del impuesto sobre la renta (IR), y el valor añadido bruto (VAB)] es superior a la media, y negativos en caso contrario. Además, la importancia de ese valor positivo o negativo vendrá dada por el peso que se otorga a la región, pues el paréntesis se pondera por el porcentaje del valor añadido de la región (i) en el total de las CC.AA. consideradas.

El indicador EF_i^* , suma cero para el conjunto de las quince CC.AA. de régimen común. Por tanto, la variable actúa sólo para distribuir entre las CC.AA., según este criterio, una cantidad establecida globalmente (24). En el acuerdo de 1992 dicha cantidad se fijó en el 1,82 por 100 de la *financiación fuera de fondo*, lo que significaba alrededor de 34.000 millones de pesetas. De las comunidades receptoras de fondos por este concepto, sólo Madrid recibía una cantidad importante en relación con su PIE, cercana al 30 por 100. En los demás casos, el más significativo es Cataluña y no alcanza el 2 por 100. La misma escasa importancia tienen las minoraciones que experimentan las comunidades con valores de EF_i^* negativos.

2) *En los Acuerdos de octubre de 1993 para desarrollar la corresponsabilidad fiscal de las CC.AA., al colocarse esta variable de esfuerzo fiscal en el centro de las reformas, se revisó la interpretación de la misma y se corrigieron algunas de las deficiencias técnicas antes mencionadas.*

En el documento del CPFF correspondiente a dichos acuerdos se plantea que la ecuación [1] puede interpretarse de forma análoga a como funcionan los tributos cedidos: existe una *norma recaudatoria*, que constituye el valor de los derechos de recaudación cedidos a la comunidad, según una estimación pactada; si la recaudación efectiva excede a dicha norma, los derechos sobre la misma también son de la comunidad sin que experimente por ello minoración de otras fuentes. En el caso del esfuerzo fiscal en IRPF esa *norma* estaba *implícita*: «el producto de una base imponible que se aproxima por el PIB de la Comunidad Autónoma y de un tipo que se aproxima por la presión media de este impuesto en todo el territorio común» (25). Si la recaudación está por encima de la misma se considera que la comunidad correspondiente realiza más esfuerzo fiscal y se beneficia de ello mediante una mayor financiación.

La norma implícita descrita por la ecuación [1], y empleada hasta 1993, es, según la definición del párrafo anterior, la siguiente:

$$IR_i^* = \frac{IR}{VAB} \cdot VAB_i \quad [2]$$

por lo que si $IR_i > IR_i^*$, el paréntesis de la ecuación [1] toma valores positivos, indicando un mayor esfuerzo fiscal, como puede comprobarse reordenando los términos de la ecuación del siguiente modo:

$$EF_i^* = \frac{VAB_i}{VAB} \left(\frac{IR_i}{\frac{IR}{VAB} \cdot VAB_i} - 1 \right) \quad [1a]$$

La norma recaudatoria [2] fue considerada inadecuada en cuanto se planteó que pudiera jugar un

papel significativo en el sistema. Su revisión se abordó con el siguiente criterio: «la norma recaudatoria debe representar lo que se recaudaría en cada comunidad autónoma, teniendo en cuenta las características económicas específicas, si el cumplimiento fiscal de sus residentes en este impuesto fuera el resultado de un comportamiento medio o estándar del conjunto de los ciudadanos del Estado» (26), lo que en el caso del IRPF implica tener en cuenta los efectos de la progresividad.

Para precisar cuál debe ser el cumplimiento medio o estándar caben dos alternativas:

a) Realizar un análisis a partir de *datos objetivos* sobre las circunstancias que influyen en la determinación de las bases imponibles del impuesto y los tipos aplicables en cada región;

b) Considerar que, puesto que la gestión del impuesto la realiza una misma administración tributaria, el nivel de cumplimiento es homogéneo entre regiones y, en consecuencia, se puede considerar la *recaudación efectiva* como una buena aproximación a las diferencias de capacidad tributaria.

Esta segunda posibilidad fue la que finalmente se eligió, a pesar de que durante la negociación precedente se había estado utilizando la primera. Merece la pena analizar y comparar los resultados de ambas alternativas, puesto que la experiencia de los tributos cedidos (en los que también se siguió un criterio de *recaudación efectiva* para fijar la *norma*) enseña cómo el criterio «histórico» necesita del «objetivo» para consolidarse como una base estable del sistema (27).

Partiendo del criterio de la recaudación efectiva, en el *Acuerdo* de octubre de 1993, «se define la nueva norma recaudatoria IR_{in}^{**} de la comunidad autónoma «i» para el año «n» (año neutral) como el importe de las cuotas líquidas realmente declaradas por sus residentes correspondientes a dicho año. Ello implica que en el citado año neutral la cuota o recaudación normativa es el producto de la base imponible real, BI_{in}^r y del tipo medio real n_{in}^r »:

$$IR_{in}^{**} = BI_{in}^r \cdot n_{in}^r = IR_{in} \quad [3]$$

Para valorar el criterio elegido se deben considerar también dos cuestiones importantes: a) la definición de la regla de evolución de la norma recaudatoria a lo largo del tiempo; b) la justificación de la norma elegida en el año inicial mediante la comparación de los resultados que ofrece ese criterio efectivo con los que ofrecería el otro criterio alternativo (datos objetivos).

3) *Según los Acuerdos, a partir de ese año neutral, la norma recaudatoria evoluciona, año a año, aplicando a la misma «el índice de evolución que prevalezca para la comunidad i según las reglas de evolución establecidas en el Método, tanto para las Comunidades Autónomas del artículo 151 como para las Comunidades Autónomas del artículo 143».*

Este enunciado puede expresarse del siguiente modo:

$$IR_{it}^{**} = IR_{in}^{**} (1 + p_t) \quad [4]$$

donde $(1 + p_t)$ es el índice de evolución acumulado desde el año neutral o base, que será igual al de la PIE (28).

Esta regla de evolución no es fácil de interpretar, porque liga los compromisos sobre el crecimiento futuro de la recaudación de IRPF a variables que pueden no tener relación con el impuesto. Por ejemplo, supóngase que la normativa del IRPF no cambia y el crecimiento del PIB es nulo, pero el Estado decide gastar más en educación. En ese caso, la comunidad autónoma vería elevarse su norma recaudatoria en IRPF porque operaría el criterio del gasto equivalente, sin que se hubieran ampliado de hecho sus posibilidades de recaudación.

En los documentos preparatorios del Acuerdo se había considerado que la norma recaudatoria debía evolucionar teniendo en cuenta dos elementos: la evolución de una *base imponible normativa* y la del *tipo medio normativo* correspondientes a *cada comunidad* en el año corriente. Por lo que se refiere a la base imponible, ésta se ligaba a los cambios en el VAB de los dos últimos años y a la propia evolución efectiva de las bases imponibles en esos mismos años:

$$BI_{it}^{**} = BI_{it-1}^{**} + (BI_{it-1} - BI_{it-2})(VAB_{it} - VAB_{it-1}) / (VAB_{it-1} - VAB_{it-2}) \quad [5]$$

Lo que así se proponía era incrementar la base imponible normativa al pasar de $(t - 1)$ a (t) según el incremento de la misma efectivamente observado en el período anterior, pero realizar esta operación teniendo en cuenta si los incrementos del VAB seguían el mismo ritmo. Así, si entre (t) y $(t - 1)$ el VAB había aumentado más que entre $(t - 1)$ y $(t - 2)$, el incremento de las bases imponibles efectivas resultaba corregido por un coeficiente multiplicador superior a la unidad; ese coeficiente, en cambio, era menor que la unidad si los incrementos del VAB eran menores en el último período que en el precedente.

El criterio subyacente en la ecuación [5] era el siguiente: consolidar como bases normativas las efectivamente alcanzadas un año antes, siempre que la evolución del VAB lo permitiera. Se trataba, sin duda, de una aproximación más razonada que la posteriormente adoptada, que incluye elementos completamente ajenos al problema analizado (como el gasto equivalente) que pueden llegar a convertirse en la variable determinante en el cálculo.

Adicionalmente, se consideraba que el tipo medio normativo (f) era una función de la base imponible por declarante y de la escala efectiva del IRPF en cada ejercicio. La estimación simple de dicha fun-

ción se expresaba como la siguiente relación lineal:

$$f_{it}^{**} = \hat{a} + \hat{b} (BI_{it} / NDECL_{it}) \quad [6]$$

entendiéndose que «si la normativa cambia (por ejemplo, cuando se efectúa una actualización de la tarifa del impuesto), la función debe cambiar, debido a que los tipos medios reales recogen las deducciones personales y a que las bases imponibles medias iguales pueden ser resultado de dos conjuntos diferentes de bases imponibles por declarante, correspondiendo tipos medios reales diferentes» (29). Se consideraba pues conveniente realizar un ajuste del tipo medio normativo en cada ejercicio, para comprobar los efectos de los cambios en el impuesto sobre la exigencia de resultados recaudatorios.

En resumen, puede afirmarse que en los documentos del proceso negociador puede encontrarse una concepción de cómo debía evolucionar la norma recaudatoria mucho mejor justificada que la finalmente adoptada. Basta tomar aquélla como referencia para que lo acordado resulte criticable en dos sentidos: introduce un elemento ajeno (el gasto equivalente) como determinante posible de la evolución de la norma recaudatoria y define un índice de evolución común a todas las CC.AA., ignorando todos los elementos particulares que deberían ser tenidos en cuenta.

4) *Respecto a la justificación de la elección hecha al considerar la recaudación efectiva de un año determinado como la norma recaudatoria inicial, es importante señalar que esta decisión fue el resultado final de las negociaciones en el seno del CPFF, pero que en los documentos de trabajo de los meses precedentes también se venía considerando el problema de manera diferente, buscando objetivar la decisión a tomar.*

Para ello, se partía de considerar dos elementos para la definición de la norma recaudatoria: la determinación de una *base imponible normativa* y sobre la misma, el cálculo de un *tipo impositivo normativo*:

$$IR_{in}^{**} = BI_{in}^{**} f_{in}^{**} \quad [7]$$

En relación con el primer elemento, su determinación se planteaba siempre en base al valor añadido bruto de cada territorio (VAB), como ya sucedía en el período 1986-1992. En cambio, en la definición del tipo impositivo normativo se pretendía reformar el criterio del período precedente por considerar que una norma recaudatoria más adecuada sería aquella que tuviera en cuenta el carácter progresivo del impuesto sobre la renta, de modo que el tipo impositivo correspondiente a cada comunidad fuera distinto. Consideremos por separado ambos puntos.

La conexión entre las bases imponibles efectivas de las diferentes regiones y el VAB correspondiente nunca fue bien establecida. De hecho, como se

observa en el cuadro núm. 4, las desviaciones en la relación entre ambas variables en las distintas CC.AA. son importantes. Existen varias razones que pueden explicar ese hecho, pero su significado es muy distinto desde la perspectiva de definir una base imponible normativa.

Las diferencias pueden provenir de la distinta importancia que en cada una de las regiones tengan las rentas generadas no sujetas al gravamen del IRPF, como pueden ser los beneficios empresariales no distribuidos; en segundo lugar, pueden existir diferencias derivadas de la falta de coincidencia entre la región donde se generan las rentas como consecuencia de la localización de los factores productivos (que sería el criterio de imputación regional utilizado en el cálculo del VAB) y el lugar donde se domicilian los contribuyentes de IRPF; además, puede ser también un factor explicativo de las diferencias mencionadas la importancia que en cada región tengan actividades empresariales o profesionales que, según los propios criterios del legislador reflejados en los procedimientos de estimación *directa y simplificada* de las rentas correspondientes, se beneficien de las posibilidades de *elusión fiscal* que la normativa del IRPF ofrece.

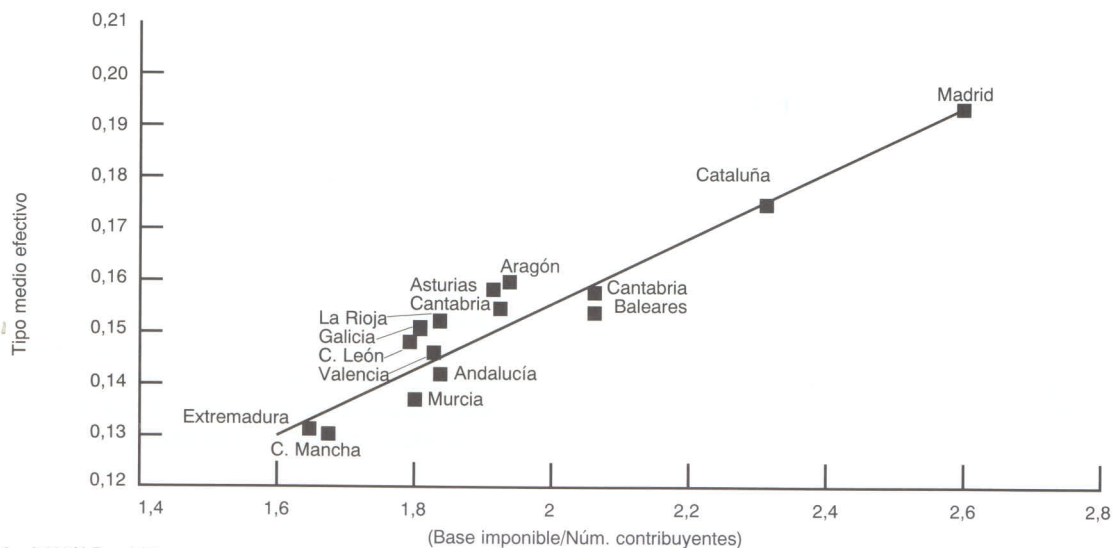
En todos estos supuestos, no habría razones para penalizar (o primar) a las regiones por generar una base imponible que representara un porcentaje menor (o mayor) del VAB que la media. Sin embargo, la valoración debería ser la opuesta si las diferencias se debieran a la ocultación de bases imponibles y, como consecuencia, al fraude fiscal. En ese caso sí podría hablarse de disociación entre

capacidad fiscal y tributación, es decir, de diferencias de esfuerzo fiscal.

Evaluar la importancia de cada una de estas circunstancias es un requisito para establecer una base imponible normativa sobre bases objetivas, pero esta tarea no ha sido nunca abordada. Seguramente por ello, en los documentos preparatorios del *Acuerdo* sobre corresponsabilidad se renunciaba a ello y se aceptaba como base imponible normativa para el año base (o neutral) la efectivamente existente. Pero esa opción sólo es equivalente a la otra si se supone que no hay diferencias entre las regiones en el nivel de cumplimiento fiscal. En caso contrario, aquellas regiones que ya cumplan mejor sus obligaciones se ven penalizadas y beneficiadas las que cumplan peor, pues la norma recaudatoria resulta más exigente para las primeras que para las segundas desde el principio.

Por lo que se refiere al otro determinante de la recaudación (además de la base imponible), el tipo impositivo, es fácil comprobar cómo en la tarifa del impuesto está implícita ya la *norma* que se tiene que aplicar. En efecto, si se estima la ecuación [6] para cualquiera de los años recientes disponibles (ver gráfico 3) se obtiene un excelente ajuste entre los tipos efectivos y la variable (BI/NDECL) considerada determinante de la norma que se desea establecer. Ese ajuste es similar a la propia escala de la tarifa del impuesto, puesto que una vez las bases imponibles son declaradas, la recaudación no es más que el resultado de aplicar a las mismas la tarifa y las deducciones.

GRAFICO 3
ESFUERZO FISCAL POR COMUNIDADES AUTONOMAS
Norma implícita de la recaudación efectiva (1991)



$Y_i = 0,026 + 0,063 X_i$, $R^2 = 0,96$
Fuente: Agencia Tributaria.

8. Valoración de las reformas

Según lo señalado en los subapartados 5 y 6, el catálogo de posibilidades que ofrece la LOFCA para ampliar la descentralización fiscal ha sido utilizado con muchas limitaciones hasta el presente. Finalizado el período transitorio, al dar comienzo los quinquenios del período denominado *definitivo*, el sistema de financiación no dio pasos decididos para aumentar la responsabilidad fiscal de los gobiernos regionales. Al principio del primero de estos quinquenios (1986), la hacienda central subrayó las dificultades de poner en práctica las alternativas de descentralización más significativas financieramente que la LOFCA contempla, ligadas al IVA y al IRPF, y no impulsó los estudios y trabajos técnicos que podían hacerlas viables. Para el desarrollo de las posibilidades de ampliación de los ingresos fiscales basados en los respectivos territorios sólo se apostó por utilizar los criterios de distribución de la PIE del artículo 13 de la LOFCA, cuando se refiere al esfuerzo fiscal en IRPF.

Esta última vía fue la abordada en la revisión del sistema para el quinquenio 1992-1996, pero resulta discutible desde muchos puntos de vista —siendo, en consecuencia, muy conflictiva— y ofrece unos pobres resultados desde el punto de vista del objetivo perseguido. En el subapartado 7 se han descrito los problemas técnicos que la misma plantea. De esa discusión se desprende que la única razón por la que podría hablarse de distintos esfuerzos fiscales entre CC.AA. que comparten la misma normativa sobre el impuesto —y no debe olvidarse que no participan en la gestión del mismo— es que se establecieran distintos grados de cumplimiento fiscal en cuanto a la declaración de bases. Debe señalarse que la determinación de esos diferentes niveles de cumplimiento nunca ha sido abordada. Por tanto, para la definición de unas bases imposables normativas que permitieran medir los niveles de esfuerzo, nunca se ha llegado a disponer de una evaluación de las mismas basada en criterios objetivos. Una vez abandonada esa posibilidad, la decisión que se adoptó (convertir en norma la base imponible de un año determinado) proporciona una norma tributaria más exigente a las regiones que ya cumplen más y, en cambio, beneficia más a las que vayan mejorando su nivel de cumplimiento en lo sucesivo.

Las diferencias entre aquellos criterios de determinación de las normas recaudatorias (punto de referencia para medir el esfuerzo) que tienen una fundamentación objetiva, y los basados en la recaudación efectiva, se sitúan en el terreno de las bases imposables normativas y no de los tipos normativos. Por lo que se refiere a los tipos, todo se reduce a la escala del impuesto que se aplica en las distintas regiones. Mientras no existan recargos o se ceda capacidad normativa o existan diferencias de gestión hay que admitir que la escala es efectivamente la misma en todas las CC.AA. De hecho, según los

datos obtenidos, la recaudación se comporta de manera muy ajustada a lo previsto según las bases imposables declaradas. En este punto, se corrigió un defecto evidente del quinquenio precedente —que confundía presión fiscal y esfuerzo— pero, una vez hecho esto, se constata que con la actual fórmula ya nada puede esperarse de los desajustes entre *tipos* efectivos y normativos.

Por lo que se refiere a la regla de evolución para las normas recaudatorias, la elegida es claramente peor que la que se consideró durante los trabajos anteriores al acuerdo de octubre de 1993, y contiene elementos que nada tienen que ver con el problema que se trata de abordar. Así pues, los incentivos financieros que pudieran derivarse de esta formulación de la corresponsabilidad fiscal, basada en un porcentaje de la recaudación del IRPF en cada territorio, serán siempre pequeños y tendrán —una vez más— una lógica dudosa. Para que existan incentivos financieros, la recaudación tendrá que aumentar más de lo que crezca la PIE. La dificultad para que eso suceda será directamente proporcional al nivel de cumplimiento fiscal de los ciudadanos de cada comunidad en la declaración de sus bases imposables en el año tomado como neutral (1991).

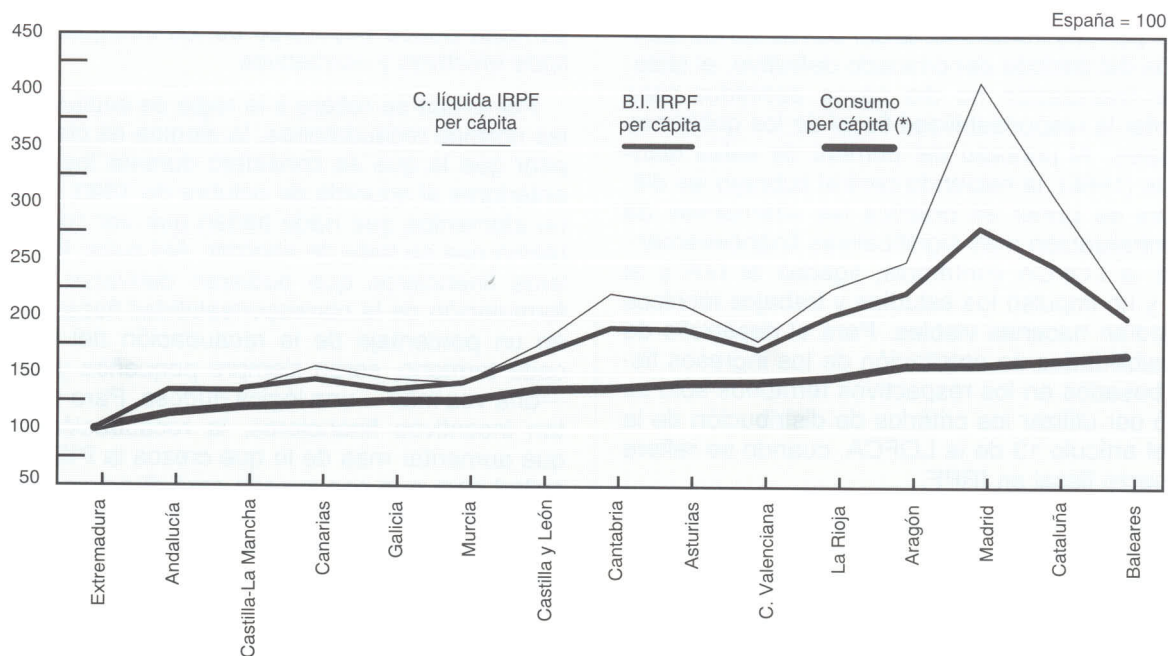
Las discrepancias sobre la fórmula finalmente elegida para mejorar el grado de descentralización fiscal han sido notables, y se ha generado una considerable desconfianza hacia la efectividad de la misma. Los votos en contra en el CPFF —tan poco frecuentes— y los recursos planteados por algunas comunidades, son el aspecto más llamativo del conflicto suscitado en torno a este instrumento. Pero lo más preocupante es que en el debate se han mezclado dos aspectos distintos del problema: las discrepancias sobre los instrumentos y las discrepancias sobre los objetivos. Las primeras se pueden sustentar en las deficiencias que se derivan de la formulación elegida o de las limitaciones de la vía del *esfuerzo fiscal*. En cambio, un tema diferente (y de más alcance) es la reticencia, e incluso el rechazo, a la profundización de la responsabilización fiscal efectiva (y no meramente retórica) de las CC.AA., que puede haberse promovido con la selección de un instrumento que descansa sobre una variable en la que las comunidades son muy desiguales entre sí: la cuota líquida del IRPF (ver gráfico 4).

III. EL EQUILIBRIO FINANCIERO-FISCAL EN EL ESTADO AUTONÓMICO

9. Punto de partida

Según el análisis precedente, el sistema de financiación de las CC.AA. sigue teniendo pendiente el desarrollo de un proceso de descentralización fiscal que esté proporcionado con el proceso de descentralización del gasto que ha tenido lugar. Esta afir-

GRAFICO 4
BASES FISCALES ALTERNATIVAS PARA MEJORAR LA AUTONOMIA FINANCIERA
DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS: INDICES DE DESIGUALDAD (1992)



(*) Avance INE 1991.
 Fuente: INE y Agencia Tributaria.

mación se justifica, en primer lugar, por la importancia de los desequilibrios fiscales verticales existentes, sobre todo en las comunidades de mayor nivel competencial. Además, si se cumplen las previsiones de transferir de inmediato las competencias de educación al resto de las comunidades, las brechas fiscales de gran magnitud se generalizarán, y se acentuarán más todavía cuando se aborde el traspaso de la competencia de sanidad.

En la mayoría de los países federales se entiende que la responsabilización fiscal de los gobiernos regionales exige una descentralización tributaria mucho más intensa que la que aquí se ha producido. Los datos del gráfico 2 indican que en los países federales se busca una proporción entre ingresos tributarios territorializados y gastos que no comporten brechas fiscales importantes: el *índice de cobertura*, en promedio, muestra porcentajes superiores al 80 por 100. Por tanto, debe plantearse abiertamente que con los instrumentos utilizados hasta este momento ese resultado es inalcanzable, y han de emplearse otros. En la selección de dichos instrumentos ha de tenerse también presente la conveniencia de que no aparezcan brechas horizontales demasiado importantes, porque no es deseable que los gobiernos se encuentren en posiciones diferentes frente a la responsabilidad fiscal. La consecuencia de esta segunda exigencia es que conviene apoyar la descentralización fiscal sobre bases

fiscales que sean homogéneas (en la medida de lo posible) entre las CC.AA.

Las limitaciones del enfoque dado hasta ahora al problema de la corresponsabilidad fiscal en la práctica (los tributos cedidos más la participación en la cuota líquida del IRPF) provienen de tres aspectos: a) como se ha comentado en el subapartado 7, ha sido técnicamente deficiente; b) se ha elegido una vía que produce las mayores desigualdades entre CC.AA. en cuanto a capacidad tributaria, de modo que si se realizan tratamientos homogéneos para todas las comunidades, generan grados muy distintos de autonomía financiera; c) no puede, por sí sola, ofrecer suficientes recursos para alcanzar los porcentajes de financiación deseados.

Puesto que es necesario considerar otras alternativas, debe plantearse de nuevo si las que ofrece la LOFCA pueden ser válidas. En el subapartado 6 fueron recogidas las objeciones que en 1986 se hicieron desde la Administración Central a las mismas. Sin embargo, una vez constatadas las limitaciones que se plantean a la resultante de ese punto de vista, su diagnóstico ha de ser revisado, excepto que se prefiera permanecer en la actual situación. Tampoco puede excluirse la necesidad de reformar la LOFCA, si así lo exige la consecución de un sistema de financiación adecuado al modelo político que diseñó la Constitución y al nivel de descentralización del gasto ya alcanzado.

10. Responsabilidad fiscal sin desequilibrios

La aplicación de los principios que recoge la Constitución en el ámbito de las finanzas públicas regionales se debería reflejar en que un elevado porcentaje de los ingresos presupuestarios de *todas* las CC.AA. estuvieran originados en la recaudación fiscal en su territorio, de modo que los desequilibrios fiscales (horizontales o verticales) no fueran demasiado grandes en ningún caso. El principal obstáculo para conseguir ese resultado es la desigual capacidad fiscal de las regiones que, aunque mal evaluada, existe sin duda en el caso español, como en otros muchos.

Para limitar el alcance de ese inconveniente se pueden emplear cuatro vías:

a) Reducir la descentralización en los gastos, de modo que baste ceder alguna pequeña capacidad tributaria para financiarlos.

b) Diferenciar entre regiones en cuanto al nivel de descentralización del gasto, cediendo más competencias a las regiones con más capacidad fiscal y manteniendo centralizadas las decisiones de gasto (y, por tanto, limitada su autonomía) en las regiones que no pueden autofinanciarse.

c) Diferenciar entre regiones en cuanto al nivel de descentralización fiscal, cediendo una parte más importante de sus recursos a las regiones que tienen menor capacidad fiscal.

d) Elegir para la cesión de recursos tributarios aquellas figuras que proporcionen una más homogénea capacidad fiscal a las regiones.

Si no se desea limitar a priori los niveles de autonomía de las regiones, es conveniente evitar las dos primeras opciones. Si se considera conveniente la homogeneidad en la cesión de fuentes tributarias a las distintas regiones, convendría también evitar la tercera. Por tanto, la última alternativa es la que debe ser explorada en primer lugar.

Como ya se ha comentado en el subapartado 5, y se ilustra en el gráfico 4, las bases fiscales son más homogéneas cuando se apoyan en el consumo que cuando se basan en la renta. En este sentido, la LOFCA ofrece dos posibilidades que no han sido utilizadas y que tienen las características requeridas: capacidad recaudatoria importante y homogeneidad en las bases. Se trata de los impuestos especiales y la fase minorista del IVA. Entre ambas podría obtenerse una recaudación entre tres y cuatro veces superior a la que proporcionan en la actualidad los tributos cedidos (ver cuadro núm. 3).

La cesión de los impuestos especiales es en la actualidad viable, aunque requiera modificaciones técnicas y legislativas de los mismos que no afectaría a sus fundamentos.

En el caso del IVA, por el momento, existen dificultades de separación de una fase minorista como

hecho diferenciado. El impuesto grava las entregas de bienes y las prestaciones de servicios sin entrar a definir las fases en que éstas se producen. Puesto que la LOFCA prevé que la imputación a un territorio de un impuesto cedido que grave el consumo se realizará «en función del lugar en el que el vendedor realice la operación», cabe interpretar que la LOFCA entiende por fase minorista las transacciones en las que el adquirente es el consumidor final del producto o servicio. No obstante, dado que el impuesto se imputa en función del vendedor y no del consumidor, pueden aparecer distorsiones cuando determinadas ventas de minoristas no tengan el consumo como destino final y, además, puede aparecer un problema de exportación tributaria por ventas realizadas a un residente de una jurisdicción distinta a aquella en que tiene lugar la venta.

Pese a estas dificultades, y dado el problema que supone recaudar el impuesto directamente del consumidor, una aproximación aceptable consistiría en descentralizar el impuesto en la transacción efectuada por el minorista y calificar como tales a quienes efectúan ventas de bienes y prestaciones de servicios cuando la mayor parte de dichas operaciones (30) se destinan presumiblemente a consumidores finales.

En la regulación concreta del impuesto en España, la normativa actual añade algunas complicaciones a lo anterior dado que, a efectos de la fase minorista, el tratamiento contenido en los regímenes especiales del impuesto tiene diversas consecuencias en cuanto a la imputación territorial de los rendimientos tributarios de dicha fase. No obstante, es posible encontrar elementos para el acuerdo, como se desprende de la propia experiencia de concertación en el caso de las haciendas forales.

Básicamente, la asignación territorial de los rendimientos del IVA puede hacerse de dos formas distintas: mediante la titularidad territorial del producto o mediante un procedimiento de imputación territorial objetiva. En principio tanto la *titularidad* como la *imputación objetiva* reúnen las características de automatismo y flexibilidad necesarias para garantizar la financiación autonómica, cada una de ellas con sus ventajas e inconvenientes (31).

Por tanto, la utilización del IVA minorista como impuesto cedido exigiría para su puesta en marcha:

— La sustitución del actual sistema de *recargo de equivalencia*, y definición de lo que se entiende por fase minorista. Esta no es una dificultad insalvable, pues dicha fase se encuentra definida en la estructura del impuesto en otros países, y está implícita en la existente en España.

— Definición de la variable que sirva de base para la distribución de la recaudación que corresponde a cada comunidad (el consumo), y cálculo de las deducciones correspondientes a la Administración Central, con la correspondiente exigencia de

información continua para los ajustes y compensaciones entre administraciones.

— Posibles modificaciones en leyes orgánicas para el caso de aquellas comunidades cuyos estatutos no mencionan expresamente entre sus fuentes de ingresos el IVA minorista (32).

Para completar los recursos proporcionados por los tributos anteriores también se puede considerar el IRPF. En la descentralización de la recaudación territorializada del IRPF se pueden utilizar varios instrumentos:

1) Un porcentaje de participación en los rendimientos territoriales del impuesto, como se ha hecho con el 15 por 100 de la cuota líquida en los *Acuerdos de 1993*.

2) Un *tipo impositivo autonómico*, es decir, un *tramo autonómico* en las tarifas del impuesto.

3) Un *recargo autonómico* que se puede establecer tanto sobre la base como sobre la cuota del impuesto.

En todos los casos el ingreso que por esta vía obtiene el gobierno autonómico resulta de aplicar un porcentaje sobre una variable impositiva: la recaudación o la base imponible. La diferencia fundamental entre ambas alternativas se establece en la apropiación o no de los efectos de la progresividad del impuesto por parte de la comunidad autónoma, lo cual tiene consecuencias importantes para la homogeneidad entre comunidades que se persigue.

Las distintas alternativas consideradas no tienen idénticas propiedades ni plantean las mismas dificultades de puesta en práctica. Así, por ejemplo, la participación en la recaudación territorial del IRPF o la implantación de un *tramo autonómico* en la tarifa de dicho impuesto exige una interpretación amplia de la LOFCA (33) o, en su defecto, modificaciones legales. En cambio, el *recargo sobre el IRPF* no parece complicado de poner en práctica desde el punto de vista legal, aunque supone un claro problema de imagen frente a los contribuyentes para las comunidades autónomas.

No existen razones para que las CC.AA. tengan que asumir dicho coste si el destino del recargo es financiar las competencias transferidas, pues la verdadera finalidad de los recargos es permitir a las comunidades diferenciar el nivel de prestación de los servicios, adaptándolo a las preferencias regionales. Desde esta perspectiva, la diferencia entre la participación y el recargo es la posibilidad por parte de los gobiernos subcentrales de modificar, en el caso del segundo, el tipo impositivo y, por tanto, la carga del impuesto. Esto permitiría a los gobiernos autonómicos llevar a cabo una política fiscal activa y reaccionar ante los cambios normativos del impuesto. Pero estas ventajas no deben hacer olvidar la cuestión de principios antes planteada, según

la cual se debería limitar el uso del recargo a la financiación de niveles de gasto distintos a los transferidos.

Las ventajas de utilizar un *tramo autonómico homogéneo* en la tarifa del impuesto se derivan sobre todo de la mayor homogeneidad interregional de las bases impositivas frente a las cuotas. Esta característica puede ser importante para reducir las diferencias en la evolución temporal de la recaudación y permite destacar, si se utiliza el *tramo autonómico*, un perfil más nítido del esquema de financiación de la solidaridad, pues las comunidades renuncian al ingreso derivado de la progresividad, en favor de la hacienda central.

Esto no es un inconveniente, puesto que será el centro el que realice los gastos compensatorios (mediante las mayores cuantías de las transferencias de nivelación per cápita para las regiones más pobres, a través del porcentaje de participación en los impuestos del Estado), y se pone así de manifiesto que el sentido de la progresividad es financiar las políticas de solidaridad, tanto interpersonal como interterritorial.

El mecanismo sería similar al que se ha sugerido en ocasiones para el recargo: rebaja en una determinada cuantía de los tipos estatales existentes y simultáneo establecimiento de la tarifa autonómica, por un valor idéntico a la reducción practicada.

Este instrumento financiero es claramente perceptible por el ciudadano —más que un porcentaje de participación calculado globalmente sobre la cuota— en la medida en que se liquide separadamente del impuesto central y, por tanto, facilita una mayor responsabilización del gobierno subcentral frente a sus electores. La presión fiscal global (centro y gobiernos regionales) puede permanecer constante si el *tipo autonómico* se compensa mediante una reducción idéntica de la tarifa estatal del impuesto.

Sus limitaciones provienen de la heterogeneidad de las bases imposables entre comunidades, por lo cual ha de ir acompañado de instrumentos niveladores. En nuestro caso, la permanencia de un porcentaje de participación en la recaudación de los impuestos del Estado, de importancia más reducida que el actual, puede ser el procedimiento más sencillo para resolver dicho problema.

Con un tipo homogéneo los ingresos de las CC.AA. aumentan si en los territorios respectivos aumenta la renta o mejora la gestión tributaria. Cuando eso sucede, los frutos los recibe también la Administración Central, a la que se considera responsable básica de las políticas redistributivas. Con este mecanismo se pone de manifiesto que si las comunidades más ricas, más dinámicas o mejores gestoras aumentan su recaudación, de ello se benefician también las restantes. Y es que, en realidad, existen de hecho dos instrumentos financieros rela-

cionados con el objetivo de solidaridad: la participación en los ingresos del Estado y el FCI.

11. Conclusiones

Para el buen funcionamiento del modelo de financiación de una hacienda multinivel es fundamental la distribución de competencias tributarias en la que cada nivel de gobierno tenga acceso directo a los rendimientos de alguna fuente de recursos ligada con bases tributarias amplias y estables, como el consumo o la renta. Ese diseño está presente entre las posibilidades que contempla la Constitución y la LOFCA, pero apenas ha sido desarrollado. Después de más de diez años desde la aprobación de la LOFCA, el proceso de descentralización fiscal en España sigue siendo una tarea pendiente, en buena medida. Esta situación es consecuencia de una determinada valoración de los problemas que plantea la descentralización de una hacienda unitaria. Desde el punto de vista que ha resultado en la práctica determinante de las decisiones, los riesgos de la descentralización fiscal son, sobre todo, de dos tipos: inconvenientes técnicos (tanto en el plano tributario como en el de la gestión de la política económica) y posible pérdida de los equilibrios de solidaridad interregionales.

Los aspectos técnicos pueden plantear exigencias sobre el ritmo y el orden con el que deben abordarse los problemas, pero no convertirse en un obstáculo definitivo para la solución de los mismos. La experiencia internacional, en la que se encuentra evidencia de descentralización fiscal en muchos países federales altamente desarrollados, constituye un argumento muy poderoso sobre la viabilidad del objetivo y, por tanto, no es razonable exagerar los inconvenientes de tipo técnico comentados en los epígrafes anteriores.

La circunstancia particular del caso español es que se trata de alcanzar ese resultado descentralizador a partir de un proceso político de reforma que no significa la refundación de la hacienda central. Las ventajas que este modelo de transición política *reformista* ha comportado son de todos conocidas, pero han ido acompañadas en este terreno de mayores resistencias al cambio que en otros ámbitos. Como resultante de las mismas, el sistema de financiación de las comunidades permanece todavía demasiado dependiente de la hacienda central y las haciendas regionales están escasamente desarrolladas en lo que se refiere a asumir responsabilidades tributarias. Los inconvenientes derivados de esa situación justifican que sean revisados en profundidad los argumentos que han impedido hasta ahora una decidida descentralización fiscal.

El argumento que más temores despierta en el plano social y político cuando se plantea la profundización de la autonomía de ingresos de las comunidades es el riesgo de que se rompan los equili-

brios de solidaridad entre las regiones, que funcionan a través de una hacienda central redistribuidora. El origen de esa preocupación es una realidad de desigualdades regionales en los niveles de renta, que plantean tres dificultades para la descentralización fiscal. La primera, que un mismo tipo impositivo, si actúa sobre bases imponibles per cápita diferentes (básicamente, renta o consumo), proporciona recursos financieros distintos. La segunda, que, si se trata de impuestos progresivos, los gobiernos correspondientes a regiones más ricas ingresan más como consecuencia de la progresividad del impuesto. La tercera dificultad se refiere a la dinámica de la renta y el consumo, que beneficia por las dos vías anteriores a aquellos gobiernos cuyas regiones crecen a tasas mayores. Pero estas circunstancias se plantean también en los países federales y lo que aconsejan es prestar atención también, junto a la autonomía, a los problemas de solidaridad.

Una interpretación estricta del principio de autonomía otorgaría a cada comunidad autónoma las ventajas o desventajas de su situación y de su evolución. Por tanto, el gobierno autónomo correspondiente se beneficiaría (o se vería perjudicado) por los tres elementos diferenciales mencionados (nivel de renta o consumo, progresividad y tasa de crecimiento). Un caso de autonomía extrema que ofreciera a la comunidad autónoma todas las ventajas o inconvenientes derivados de su situación se correspondería con un sistema de cupo basado en la población. Una situación intermedia es la que funciona actualmente en el régimen foral, según el cual el cupo se paga proporcionalmente a la renta, de modo que la hacienda foral conserva para sí las ventajas o desventajas de la progresividad impositiva y del ritmo de crecimiento de la renta. Un sistema de este tipo es también el de las contribuciones de los Estados miembros al presupuesto de la Comunidad Europea, mediante cuotas calculadas a partir de la recaudación del IVA y el PNB de cada país.

En cambio, una interpretación estricta del principio de solidaridad significaría eliminar los efectos de todas las fuentes de diferenciación en los ingresos de las comunidades, proporcionando a éstas una financiación idéntica per cápita (34). El mantenimiento de dicho criterio a lo largo del tiempo plantea un grave problema de incentivos. En efecto, si existen comunidades que mantienen sus posiciones de partida por encima de la media porque consiguen tasas de crecimiento también superiores al promedio del país, para las mismas el criterio de la igualdad per cápita implica que el porcentaje de recursos fiscales generados en su propio territorio y que retienen, es cada vez menor. Del mismo modo, las comunidades con niveles de partida y tasas de crecimiento inferiores resultan cada vez más dependientes de la subsidiación exterior. Estas situaciones no son imaginarias cuando se observa el

mantenimiento de diferencias significativas en los ritmos de crecimiento de las regiones españolas a lo largo de dilatados períodos de tiempo, si bien la existencia de convergencia a largo plazo entre los niveles de renta per cápita reduce esos inconvenientes (35).

Estas dificultades no pueden impedir que el modelo de financiación de las CC.AA. ofrezca una mayor autonomía financiera a las comunidades, pues la experiencia reciente muestra los inconvenientes de la ausencia de responsabilidades fiscales importantes en todos los niveles de gobierno. Si se tiene en cuenta que las comunidades forales disfrutan ya de esa capacidad de decisión fiscal (acompañada de niveles de suficiencia financiera sustancialmente superiores) es necesario concluir que el modelo no resultará estable mientras estas diferencias no sean mucho más reducidas que las actuales (36). En particular, la credibilidad de los compromisos sobre el déficit exige el esfuerzo de encontrar la vía por la que mejorar la autonomía de las CC.AA. de régimen común y reforzar sustancialmente su corresponsabilidad fiscal.

La selección de los instrumentos adecuados para ampliar la descentralización y profundizar la responsabilidad fiscal de las comunidades ha de realizarse de manera que, en la medida de lo posible, se cierren las brechas fiscales verticales existentes y no se generen brechas horizontales innecesarias. Ese objetivo difícilmente se consigue por las vías señaladas en los *Acuerdos* de 1986, 1992 y 1993, que sólo apuestan por participaciones en las cuotas líquidas del IRPF. En cambio, por las razones antes expuestas, se podría alcanzar si se cedieran a las comunidades los rendimientos de una serie de potentes tributos sobre el consumo (los impuestos especiales y el IVA, en la fase minorista), y se completara con un tipo autonómico en la tarifa del IRPF, definiendo una participación en los rendimientos del impuesto sobre la base imponible y no sobre la cuota.

Si no se seleccionan adecuadamente los instrumentos, el rechazo que los mismos genera se puede acabar proyectando sobre los objetivos. Algo de esto ha comenzado a suceder recientemente, cuando la insatisfacción por la fórmula de participación en los rendimientos del IRPF ha derivado en desconfianza sobre las consecuencias que una mayor autonomía financiera puede tener sobre la solidaridad interregional. Se trata de una sospecha que no está justificada en base a los resultados que la fórmula elegida pueda generar pues, en cualquier caso, tendrán un alcance financiero muy escaso. Pero el hecho de que, a pesar de todo, haya producido recelos debe ser tenido en cuenta para valorar hasta qué punto asentar la descentralización fiscal sobre brechas fiscales horizontales explícitas es una cuestión que despierta enormes sensibilidades. Dado que éstas existen y que todos los temas de equidad y solidaridad son susceptibles de ser manipulados, sería conveniente extremar la prudencia

en las propuestas de descentralización desde este punto de vista, y hacer un esfuerzo por objetivarlas y discutir las abiertamente. Además, sería conveniente realizar estudios rigurosos sobre las balanzas fiscales de las diferentes regiones y hacer explícitos los compromisos de solidaridad interregional y, en base a ellos, los de nivelación fiscal que se decida, políticamente garantizados, en el seno del Estado de las Autonomías.

NOTAS

- (1) Consejo de Política Fiscal y Financiera (1993a).
- (2) Consejo de Política Fiscal y Financiera (1992).
- (3) Ni siquiera en el caso de las comunidades forales, que se acercan mucho a esta concepción, se renuncia a la homogeneidad del sistema tributario y la regulación básica del mismo por la hacienda central.
- (4) Tampoco en el caso de las operaciones de crédito, pero ésta es una fuente de ingresos que debe entenderse, fundamentalmente, como un instrumento que permite adelantar capacidad de gasto y no como una fuente de financiación originaria propiamente dicha. En una restricción presupuestaria de largo plazo, las CC.AA. sólo tienen dos verdaderas fuentes de ingresos: los tributos y las transferencias.
- (5) Véase MONASTERIO y SUÁREZ (1993).
- (6) La disposición transitoria tercera de la LOFCA establecía que: «Hasta que el Impuesto sobre el Valor Añadido no entre en vigor, se considerará, como impuesto que puede ser cedido, el del lujo que se recauda en destino.»
- (7) Todas habían accedido a la gestión de tributos cedidos antes de finalizar 1986, a excepción de Madrid que, debido al volumen de recaudación generada en su territorio, planteaba problemas de exceso de financiación en relación con las competencias asumidas y sólo accedió posteriormente a algunos de ellos.
- (8) Derivadas de las distintas fechas en las que en las distintas comunidades se reciben los traspasos o se acuerda la cesión de tributos.
- (9) Adviértase la importancia que en algunos años y comunidades adquieren los derechos reconocidos de ejercicios anteriores en las liquidaciones de ingresos.
- (10) Nótese que en la terminología del gráfico, se considera ingresos proporcionados por el Estado los tributos cedidos y concertados.
- (11) Análisis críticos del modelo existente en BEL (1991), CALSAMIGLIA, ESTEBAN, PLANAS y PONSATI (1991), CASTELLS (1991), PÉREZ (1991a), SEVILLA (1991) y SOLÉ VILANOVA (1989a).
- (12) PÉREZ (1989), PÉREZ (1991a y b).
- (13) Véase GIMÉNEZ (1991).
- (14) Sobre los problemas de corresponsabilización fiscal en España, véase SOLÉ VILANOVA (1989b), CASTELLS (1991) y el número monográfico de *Hacienda Pública* (1992) y, en particular, las contribuciones de ALVAREZ, BIESCAS, LÓPEZ LABORDA, BOSCH, CARAMÉS, GIMÉNEZ y MONASTERIO.
- (15) No se considerarán con detalle estas cuestiones, sobre las que puede verse OLCINA y PÉREZ (1992 y 1993).
- (16) Véase KING (1984).
- (17) Ministerio de Economía y Hacienda (1986).
- (18) Ministerio de Economía y Hacienda (1986), pág. 29.
- (19) Ministerio de Economía y Hacienda (1986), págs. 31-33.

(20) Ministerio de Economía y Hacienda (1986), cuarto anexo, pág.18.

(21) Véase ACIR (1982) y KINCAID (1991).

(22) «Lo que tal escala viene a decirnos es que, para que el impuesto sea justo —para que dos sujetos con distintos niveles de renta hagan el mismo esfuerzo, proporcionado a sus distintas capacidades de pago—, la presión fiscal aplicada a las rentas más altas debe ser mayor que la aplicada a las rentas más bajas. Es decir, que *alcanzar el mismo esfuerzo fiscal requiere distintas presiones fiscales*, mayores a medida que aumentan los niveles de renta. Y esto es aplicable tanto a personas, como a regiones o a estados.» Xunta de Galicia (1991), pág. 63.

(23) Otra situación distinta se plantearía si las CC.AA. hubieran podido diferenciarse entre sí en la normativa del impuesto, porque se hubiera desarrollado ya algún tipo de recargo autonómico en sentido estricto.

(24) En el texto de los acuerdos de 1992, el esfuerzo fiscal es denominado, junto con la *pobreza relativa*, una variable *redistributiva*. Así se añade mayor confusión a su papel dentro del esquema de financiación pues, más bien al contrario, se trata de la única variable contemplada en el artículo 13 de la LOFCA que no tiene aspiraciones *redistributivas* sino que persigue conectar la PIE con la tributación del territorio.

(25) CPFF (1993a), pág. 8. La escasa atención prestada a esa norma implícita se justifica en el documento porque las desviaciones de la misma sólo tienen efecto en el cálculo inicial de la PIE de cada comunidad y no en su evolución. Así, las comunidades han prestado atención a los agregados financieros resultantes a la regla de evolución de los mismos y no a sus componentes.

(26) CPFF (1993a).

(27) Sobre estas alternativas para la puesta en práctica de normas tributarias, puede verse Ahmad y Craig (1994).

(28) El porcentaje de crecimiento de la PIE vendrá determinado por la tasa de crecimiento de los ingresos del Estado ajustados estructuralmente (ITAE), a menos que esta tasa supere a la tasa de crecimiento del PIB. Sin embargo, si la aplicación de esta regla diera lugar a una tasa de crecimiento inferior a la tasa de crecimiento de los gastos que realiza el Estado en las funciones equivalentes a las que son competencia de las comunidades autónomas (el denominado gasto equivalente), entonces la tasa de crecimiento de referencia sería la del gasto equivalente.

(29) CPFF (1993b).

(30) La aplicación de determinados regímenes para minoristas en la actual reglamentación del IVA prevé un porcentaje del 80 por 100 del total de las operaciones realizadas con consumidores finales para ser calificado como tal.

(31) Véase PLA y VILLARREAL (1991).

(32) Véase MARTÍNEZ, PABLOS y PIÑA (1991).

(33) Considerando, como ya se ha hecho en la primera posibilidad, que se puede interpretar en base a la variable esfuerzo fiscal o, en el segundo, presentando el tipo impositivo autonómico como un recargo.

(34) Sobre este punto, desde una perspectiva estática, véase CALSAMIGLIA (1990) y CALSAMIGLIA y ESTEBAN (1991). Un análisis de su dinámica en PÉREZ (1992).

(35) Véase ALCAIDE, CUADRADO y FUENTES (1990). Sobre la convergencia de las regiones españolas, véase MAS, MAUDOS, PÉREZ y URIEL (1994).

(36) Sobre la inviabilidad de generalizar el sistema foral véase ESTEBAN y GÓMEZ (1990).

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Advisory Commission on Intergovernmental Relations, ACIR (1982), *Tax Capacity of the Fifty States: Methodology and Estimates*.

AHMAD, E., y CRAIG, J. (1994), «Intergovernment transfers: Policy and Implementation», FMI (mimeo).

ALCAIDE, J.; CUADRADO ROURA, J. R., y FUENTES QUINTANA, E. (1990), «El desarrollo económico español y la España desigual de las autonomías», *Papeles de Economía Española*, número 45, págs. 2-62.

ALVAREZ, X. (1992), «Corresponsabilidad fiscal y déficit de la hacienda autonómica», *Hacienda Pública Española*, Monografía núm. 1/1992, Instituto de Estudios Fiscales (Ministerio de Economía y Hacienda), págs. 53-66.

BEL, G. (1991), «La financiación de las CC.AA. de régimen común en el sistema definitivo», *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, núm. 15, págs. 121-147.

BIESCAS, J. A., y LÓPEZ LABORDA, J. (1992), «Corresponsabilidad fiscal y equilibrios financieros», *Hacienda Pública Española*, Monografía núm. 1/1992, Instituto de Estudios Fiscales (Ministerio de Economía y Hacienda), págs. 35-52.

BOSCH, N. (1992), «Descentralización y corresponsabilidad fiscal. Un test para los gobiernos subcentrales españoles», *Hacienda Pública Española*, Monografía núm. 1/1992, Instituto de Estudios Fiscales (Ministerio de Economía y Hacienda), págs. 105-112.

CALSAMIGLIA, X. (1990), «La financiación de las Comunidades Autónomas y el principio de solidaridad», *Revista de Economía Pública*.

CALSAMIGLIA, X., y ESTEBAN, J. M. (1991), «Criterios para la reforma de la financiación de las Comunidades Autónomas», mimeo, Institut d'Anàlisi Econòmica, Bellaterra.

CALSAMIGLIA, X.; ESTEBAN, J. M., y PLANAS Y PONSATI, C. (1991), *La financiación de las Comunidades Autónomas: Evaluación del sistema actual y criterios para su reforma*, Generalitat de Catalunya, Dpt. Economia i Finances.

CARAMÉS, L. (1992), «Federalismo fiscal: el debate de la corresponsabilidad», *Hacienda Pública Española*, Monografía núm. 1/1992, Instituto de Estudios Fiscales (Ministerio de Economía y Hacienda), págs. 13-14.

CASTELLS, A. (1991), «La reforma del sistema de financiación y corresponsabilización fiscal», *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, págs. 181-205.

Consejo de Política Fiscal y Financiera CPFF (1992), *Acuerdo sobre el sistema de financiación autonómica en el período 1992-1996*.

— (1993a), *Acuerdos para el desarrollo del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas del quinquenio 1992-1996*.

— (1993b), *Procedimientos para la aplicación de la corresponsabilidad fiscal en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas*, mimeo, 23 de septiembre.

ESTEBAN, J. M., y GÓMEZ, R. (1990), «La viabilidad del sistema foral como sistema de financiación incondicionada de las Comunidades Autónomas», *Hacienda Pública Española*.

FRUTOS, M. A. (1990), «Una evaluación del stock de capital público en las CC.AA.», Institut d'Anàlisi Econòmica, Bellaterra.

GIMÉNEZ, A. (1991), «Modelos básicos de financiación autonómica», *La financiación de las comunidades autónomas*, Monografía B-1, Instituto Valenciano de Investigaciones Económicas (IVIE).

— (1992), «Corresponsabilidad fiscal, servicios mínimos y transferencias de nivelación horizontal en España», *Hacienda*

- Pública Española*, Monografía núm. 1/1992, Instituto de Estudios Fiscales (Ministerio de Economía y Hacienda), págs. 93-104.
- KINCAID, J. (1991), «Fiscal Capacity and Tax Effort of the American States: Trends and Issues», *Public Budgeting and Finance*, págs. 4-25.
- KING, D. (1984) *Fiscal Tiers: The Economics of Multi-Level Government*, Allen & Unwin.
- MARTÍNEZ, R.; PABLOS, M. A., y PIÑA, M. D. (1991), «Coordinación y Colaboración entre Administraciones Tributarias Estatal y Autonómicas», *La Financiación de las Comunidades Autónomas*, Monografía A-1, Instituto Valenciano de Investigaciones Económicas (IVIE).
- MAS, M.; MAUDOS, J.; PÉREZ, F., y URIEL, E. (1994), «Disparidades regionales y convergencia en las Comunidades Autónomas», *Revista de Economía Aplicada*, núm. 4 (vol. II), págs. 129-148.
- MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA (1986), *El Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas*. XIV Reunión del Consejo de Política Fiscal y Financiera.
- (1994): *Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas en 1992*. Ed. Instituto de Estudios Fiscales.
- MONASTERIO, C. (1992), «Corresponsabilidad fiscal: problemas de definición y elección de instrumentos», *Hacienda Pública Española*, Monografía núm. 1/1992, Instituto de Estudios Fiscales (Ministerio de Economía y Hacienda), págs. 27-34.
- y SUÁREZ, J. (1993), *Financiación autonómica y corresponsabilidad fiscal en España*. Fundación BBV.
- OATES, W. E. (1977), *Federalismo Fiscal*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid.
- OLCINA, G., y PÉREZ, F. (1992), «Corresponsabilidad fiscal de dos niveles de gobierno: relaciones principal-agente», *Hacienda Pública Española*, Monografía núm. 1/1992, Instituto de Estudios Fiscales (Ministerio de Economía y Hacienda), págs. 15-26.
- (1993), «Cooperación entre gobiernos para la recaudación de impuestos compartidos», *Revista Española de Economía*, segunda época, vol.10, núm. 10, págs. 307-320.
- PÉREZ, F. (1989); «Financiación y déficit con dos niveles de gobierno: comportamientos estratégicos», *Investigaciones Económicas*, págs. 85-114.
- (1991a), «Informe sobre la financiación de las Comunidades Autónomas», *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, núm. 15, págs. 1-101.
- (1991b), «La inestabilidad del sistema de financiación autonómica», *Revista de Economía Pública*, núm. 12, págs. 161-184.
- (1992), «La financiación en las CC.AA.: corresponsabilidad fiscal y déficit público», *Papeles de Economía Española*, núm. 52/53, págs. 192-214.
- PLA, M. A., y VILLARREAL, E. (1991), «Financiación de las CC.AA.: Desarrollo de Modelos Alternativos», *La Financiación de las Comunidades Autónomas*, Monografía B-2, Instituto Valenciano de Investigaciones Económicas (IVIE).
- SEVILLA, J. V. (1991), «Componentes de un modelo descentralizado de financiación pública», *Palau 14, Revista Valenciana de Hacienda Pública*, núm. 15, págs. 103-120.
- SOLÉ VILANOVA, J. (1989a), «El finançament de les Comunitats Autònomes en el període 1987-1991» en BOSCH, N. y otros: *Les Finances de les Comunitats Autònomes: l'experiència de Catalunya*, Institut d'Estudis Autònomic.
- (1989b): «Regional and local finance in Spain: is fiscal responsibility the missing element?», en BENNETT, R. (ed.): *Decentralization, local governments and markets*, Oxford University Press.
- TORRES, F. (1990), *El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas. Análisis de su evolución y desarrollo*. Instituto de Estudios Fiscales, Monografía núm. 89.
- Xunta de Galicia (1991), *La Financiación de las Comunidades Autónomas: autonomía financiera y fondos de nivelación*.

CUADRO NUM. 1
INGRESOS DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS DE REGIMEN COMUN
(Estructura porcentual de los ingresos del ejercicio) (1986-1992)

	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992
<i>Andalucía</i>							
Ingresos totales (1)	567.092.295	796.842.073	980.097.451	1.231.214.885	1.504.710.466	1.744.349.532	2.073.946.101
Ejercicios cerrados (2)	0	73.533.781	105.305.030	168.312.868	263.529.146	378.463.172	391.918.878
Ingresos del ejercicio (1-2)	567.092.295	723.308.292	874.792.421	1.062.902.017	1.241.181.320	1.365.886.360	1.682.027.223
Impuestos directos	1,43	1,51	1,53	0,84	1,48	1,05	1,01
Impuestos indirectos	3,04	2,79	4,29	5,46	4,86	4,20	3,75
Tasas y otros ingresos	4,51	3,78	3,78	3,56	3,61	4,26	3,28
Transferencias corrientes	76,80	77,76	77,48	73,73	73,05	72,69	75,02
Ingresos patrimoniales	0,35	0,44	0,22	0,33	0,29	0,25	0,22
Enajenación de inversiones	0,05	0,34	0,04	0,32	0,09	0,09	0,02
Transferencias de capital	11,20	10,44	8,98	9,44	8,91	7,72	4,98
Activos financieros	0,07	0,05	0,04	0,04	0,08	0,09	2,86
Pasivos financieros	2,56	2,89	3,63	6,27	7,62	9,65	8,86
Total	100	100	100	100	100	100	100
<i>Aragón</i>							
Ingresos totales (1)	35.218.959	41.902.711	49.562.510	67.889.639	97.133.362	129.380.546	134.335.083
Ejercicios cerrados (2)	1.694.593	0	6.175.258	8.237.812	17.086.996	41.657.198	51.901.925
Ingresos del ejercicio (1-2)	33.524.366	41.902.711	43.387.252	59.651.827	80.046.366	87.723.348	82.433.158
Impuestos directos	8,24	9,82	10,71	7,58	9,26	5,70	7,66
Impuestos indirectos	11,41	14,40	17,89	17,79	13,64	13,00	15,63
Tasas y otros ingresos	20,03	18,18	18,05	14,37	13,32	13,64	13,67
Transferencias corrientes	24,09	29,74	27,77	24,36	17,90	20,16	32,11
Ingresos patrimoniales	3,38	3,79	5,19	6,18	4,60	2,85	2,66
Enajenación de inversiones	0,09	0,15	0,41	2,55	0,31	0,06	0,33
Transferencias de capital	27,44	18,76	15,16	9,78	9,13	10,47	7,87
Activos financieros	0,83	0,39	0,20	0,24	0,08	0,15	0,14
Pasivos financieros	4,47	4,77	4,61	17,14	31,76	33,97	19,93
Total	100	100	100	100	100	100	100
<i>Asturias</i>							
Ingresos totales (1)	51.246.730	55.259.746	60.263.284	70.557.599	87.659.797	110.099.394	127.210.255
Ejercicios cerrados (2)	15.632.511	12.979.561	11.256.609	13.473.856	16.564.679	24.803.092	26.151.196
Ingresos del ejercicio (1-2)	35.614.219	42.280.185	49.006.675	57.083.743	71.095.118	85.296.302	101.059.059
Impuestos directos	7,84	6,64	6,99	5,11	4,84	4,35	5,59
Impuestos indirectos	6,00	6,03	10,94	11,56	11,31	9,96	8,60
Tasas y otros ingresos	20,96	17,60	17,70	17,24	13,21	11,66	8,45
Transferencias corrientes	35,31	45,30	34,16	30,03	27,70	25,68	25,60
Ingresos patrimoniales	2,85	1,52	1,10	0,59	0,39	0,26	0,44
Enajenación de inversiones	0,76	0,97	0,49	0,99	0,87	1,83	0,90
Transferencias de capital	19,83	14,86	15,82	14,71	13,77	17,36	15,16
Activos financieros	0,83	0,09	2,60	6,12	6,52	7,50	8,02
Pasivos financieros	5,62	7,01	10,20	13,66	21,39	21,39	27,26
Total	100	100	100	100	100	100	100
<i>Baleares</i>							
Ingresos totales (1)	20.424.901	24.314.149	23.609.381	34.661.125	46.326.855	51.196.430	48.475.426
Ejercicios cerrados (2)	7.266.360	6.737.053	5.162.006	5.115.941	13.847.172	18.213.212	7.921.860
Ingresos del ejercicio (1-2)	13.158.541	17.577.096	18.447.375	29.545.184	32.479.683	32.983.218	40.553.566
Impuestos directos	17,92	15,79	15,51	10,88	10,86	13,10	14,89
Impuestos indirectos	24,49	20,60	37,62	33,65	41,39	39,35	38,48
Tasas y otros ingresos	8,23	12,71	8,58	5,39	5,83	5,61	5,58
Transferencias corrientes	18,78	21,95	15,72	11,16	11,46	19,65	24,79
Ingresos patrimoniales	2,43	2,08	1,31	1,17	0,83	0,47	0,63
Enajenación de inversiones	0,24	0,09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,01
Transferencias de capital	25,51	23,46	9,50	3,32	8,66	7,45	2,05
Activos financieros	0,87	0,75	0,92	0,58	0,36	1,00	0,34
Pasivos financieros	1,52	2,58	10,84	33,86	20,61	13,36	13,22
Total	100	100	100	100	100	100	100

CUADRO NUM. 1 (Continuación)
INGRESOS DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS DE REGIMEN COMUN
(Estructura porcentual de los ingresos del ejercicio) (1986-1992)

	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992
<i>Canarias</i>							
Ingresos totales (1)	113.607.879	147.035.466	202.249.859	238.394.492	253.985.185	316.835.032	345.547.025
Ejercicios cerrados (2)	0	0	35.835.111	42.381.159	34.695.929	81.504.103	60.196.724
Ingresos del ejercicio (1-2)	113.607.879	147.035.466	166.414.748	196.013.333	219.289.256	235.330.929	285.350.301
Impuestos directos	1,55	1,82	1,78	1,48	1,33	1,52	1,42
Impuestos indirectos	26,94	32,80	34,35	31,53	25,59	26,77	28,29
Tasas y otros ingresos	5,94	6,07	6,74	6,30	6,27	8,29	5,59
Transferencias corrientes	37,63	44,07	43,93	45,18	43,22	43,15	50,88
Ingresos patrimoniales	0,86	0,63	0,96	1,76	1,81	1,56	0,61
Enajenación de inversiones	0,27	0,27	0,18	0,17	0,16	0,14	0,09
Transferencias de capital	12,13	7,56	8,72	8,92	9,81	12,29	8,80
Activos financieros	5,89	4,34	0,34	0,34	0,28	0,30	0,38
Pasivos financieros	8,80	2,45	3,00	4,32	11,55	5,99	3,94
Total	100	100	100	100	100	100	100
<i>Cantabria</i>							
Ingresos totales (1)	23.851.232	28.620.368	53.502.942	52.459.864	57.705.100	48.283.322	46.681.805
Ejercicios cerrados (2)	119.490	102.231	7.315.683	12.338.971	7.306.965	1.469.718	8.432.452
Ingresos del ejercicio (1-2)	23.731.742	28.518.137	46.187.259	40.120.893	50.398.135	46.813.604	38.249.353
Impuestos directos	6,58	7,50	5,21	3,73	6,80	5,34	8,13
Impuestos indirectos	8,12	6,62	7,88	11,46	10,38	11,71	15,20
Tasas y otros ingresos	5,70	5,48	6,74	10,13	8,27	6,59	10,12
Transferencias corrientes	46,31	48,12	29,77	39,05	38,94	46,64	61,90
Ingresos patrimoniales	1,02	0,71	0,75	0,86	0,82	0,53	0,61
Enajenación de inversiones	0,00	0,06	0,00	0,41	0,01	0,08	0,00
Transferencias de capital	14,66	12,46	6,34	10,33	3,02	4,91	3,16
Activos financieros	0,81	0,44	0,56	1,05	0,60	0,78	0,87
Pasivos financieros	16,80	18,61	42,76	22,99	31,16	23,43	0,00
Total	100	100	100	100	100	100	100
<i>Castilla-La Mancha</i>							
Ingresos totales (1)	70.719.772	111.557.088	101.339.481	127.756.425	148.480.913	165.695.177	183.724.855
Ejercicios cerrados (2)	8.761.493	12.830.214	10.261.203	11.302.591	23.962.881	18.023.954	10.547.176
Ingresos del ejercicio (1-2)	61.958.279	98.726.874	91.078.278	116.453.834	124.518.032	147.671.223	173.177.679
Impuestos directos	3,37	2,71	2,57	2,15	2,54	1,95	1,78
Impuestos indirectos	4,49	3,43	6,68	7,25	8,27	8,37	7,92
Tasas y otros ingresos	7,89	5,39	5,97	5,06	7,34	6,29	5,05
Transferencias corrientes	45,48	48,91	61,23	58,24	60,44	56,97	57,39
Ingresos patrimoniales	0,41	0,44	1,06	1,48	1,89	1,37	0,91
Enajenación de inversiones	0,64	1,15	2,27	1,35	1,26	1,37	1,19
Transferencias de capital	35,13	37,19	16,69	14,98	17,41	16,99	14,18
Activos financieros	0,36	0,40	2,08	0,31	0,68	0,40	0,35
Pasivos financieros	2,24	0,39	1,44	9,19	0,17	6,29	11,23
Total	100	100	100	100	100	100	100
<i>Castilla y León</i>							
Ingresos totales (1)	97.637.991	105.578.030	142.510.423	184.652.337	264.767.011	315.230.293	339.412.480
Ejercicios cerrados (2)	23.941.601	25.333.205	25.554.939	28.923.422	52.647.554	74.574.651	85.146.234
Ingresos del ejercicio (1-2)	73.696.390	80.244.825	116.955.484	155.728.915	212.119.457	240.655.642	254.266.246
Impuestos directos	5,07	6,18	4,86	2,86	4,07	2,67	2,88
Impuestos indirectos	7,90	6,82	9,42	8,71	7,87	7,31	7,14
Tasas y otros ingresos	11,54	11,08	8,54	6,95	7,58	7,75	7,04
Transferencias corrientes	33,97	44,60	35,25	29,20	23,94	22,80	30,84
Ingresos patrimoniales	2,64	2,12	2,10	1,95	1,90	1,13	0,63
Enajenación de inversiones	0,09	1,73	1,44	2,20	1,33	1,14	1,03
Transferencias de capital	28,32	16,61	13,35	12,36	14,12	14,28	15,28
Activos financieros	6,32	10,83	19,19	22,30	24,50	30,53	27,13
Pasivos financieros	4,15	0,03	5,85	13,48	14,69	12,40	8,04
Total	100	100	100	100	100	100	100

CUADRO NUM. 1 (Continuación)
INGRESOS DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS DE REGIMEN COMUN
(Estructura porcentual de los ingresos del ejercicio) (1986-1992)

	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992
<i>Cataluña</i>							
Ingresos totales (1)	567.966.014	734.664.071	805.487.722	975.768.933	1.204.431.917	1.407.844.188	1.920.046.366
Ejercicios cerrados (2)	187.481	0	13.511.355	17.901.927	27.483.033	53.767.412	128.460.282
Ingresos del ejercicio (1-2)	567.778.533	734.664.071	791.976.367	957.867.006	1.176.948.884	1.354.076.776	1.791.586.084
Impuestos directos	2,82	3,09	3,46	2,16	4,80	3,13	2,64
Impuestos indirectos	4,79	4,67	8,95	10,07	8,79	7,83	6,22
Tasas y otros ingresos	5,69	6,62	6,16	6,39	6,04	5,71	4,15
Transferencias corrientes	65,84	67,70	65,73	61,49	60,18	57,70	53,81
Ingresos patrimoniales	0,14	0,86	2,45	1,63	1,39	0,80	1,18
Enajenación de inversiones	0,00	0,70	0,92	0,97	1,02	0,93	0,00
Transferencias de capital	5,73	3,97	3,55	4,38	5,38	5,55	3,94
Activos financieros	0,05	0,11	0,22	0,19	0,31	0,32	0,53
Pasivos financieros	14,94	12,28	8,56	12,71	12,10	18,04	27,52
Total	100	100	100	100	100	100	100
<i>Extremadura</i>							
Ingresos totales (1)	48.139.880	59.415.867	53.788.705	63.723.706	96.741.281	111.242.863	130.807.654
Ejercicios cerrados (2)	7.232.754	8.902.539	10.925.140	3.928.459	13.604.981	33.886.012	21.239.527
Ingresos del ejercicio (1-2)	40.907.126	50.513.328	42.863.565	59.795.247	83.136.300	77.356.851	109.568.127
Impuestos directos	3,01	2,83	3,85	1,78	2,28	2,00	1,60
Impuestos indirectos	3,69	3,50	8,16	8,08	5,46	5,84	4,70
Tasas y otros ingresos	6,03	6,99	8,24	5,94	7,34	8,14	5,33
Transferencias corrientes	30,22	38,07	47,40	39,76	34,33	41,83	30,52
Ingresos patrimoniales	0,89	1,31	3,24	1,10	1,06	1,26	0,59
Enajenación de inversiones	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,09
Transferencias de capital	38,05	32,53	28,93	41,17	45,39	36,09	26,62
Activos financieros	18,12	14,77	0,06	2,18	0,42	0,28	0,59
Pasivos financieros	0,00	0,00	0,12	0,00	3,73	4,55	29,96
Total	100	100	100	100	100	100	100
<i>Galicia</i>							
Ingresos totales (1)	164.547.175	181.315.647	227.098.100	285.726.735	362.876.264	598.521.712	727.464.425
Ejercicios cerrados (2)	4.109.098	0	9.289.385	21.455.504	22.567.958	33.633.653	55.457.272
Ingresos del ejercicio (1-2)	160.438.077	181.315.647	217.808.715	264.271.231	340.308.306	564.888.059	672.007.153
Impuestos directos	2,20	2,43	2,44	1,31	2,28	1,38	1,18
Impuestos indirectos	4,31	2,84	4,90	5,49	5,00	3,17	2,96
Tasas y otros ingresos	5,68	5,79	5,10	4,51	5,04	3,66	3,13
Transferencias corrientes	67,77	76,67	75,55	72,02	64,13	67,54	69,46
Ingresos patrimoniales	0,88	1,02	1,22	0,86	1,85	0,65	0,35
Enajenación de inversiones	0,00	0,00	0,01	0,20	0,53	0,18	1,05
Transferencias de capital	18,03	11,24	10,77	12,94	10,09	8,45	7,74
Activos financieros	0,01	0,01	0,00	0,01	0,01	0,01	0,02
Pasivos financieros	1,12	0,00	0,00	2,65	11,05	14,96	14,11
Total	100	100	100	100	100	100	100
<i>La Rioja</i>							
Ingresos totales (1)	11.706.265	11.491.791	16.907.062	21.675.158	29.599.274	31.093.773	25.927.669
Ejercicios cerrados (2)	1.789.644	0	3.002.748	3.911.098	6.941.562	12.793.608	1.482.271
Ingresos del ejercicio (1-2)	9.916.621	11.491.791	13.904.314	17.764.060	22.657.712	18.300.165	24.445.398
Impuestos directos	6,75	9,11	7,15	3,78	7,18	8,55	7,99
Impuestos indirectos	7,54	8,03	14,75	14,62	13,82	16,94	13,01
Tasas y otros ingresos	15,95	19,87	13,23	11,03	11,42	14,23	11,35
Transferencias corrientes	38,09	46,06	37,41	33,36	30,49	44,15	46,09
Ingresos patrimoniales	3,41	3,49	2,00	1,56	0,78	1,17	0,91
Enajenación de inversiones	0,00	0,24	0,37	0,01	0,03	0,02	0,01
Transferencias de capital	14,19	8,45	6,63	7,37	6,73	8,79	8,11
Activos financieros	1,05	0,51	0,61	0,49	0,13	0,34	0,27
Pasivos financieros	13,02	4,23	17,85	27,77	29,43	5,80	12,27
Total	100	100	100	100	100	100	100

CUADRO NUM. 1 (Continuación)
INGRESOS DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS DE REGIMEN COMUN
(Estructura porcentual de los ingresos del ejercicio) (1986-1992)

	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992
<i>Madrid</i>							
Ingresos totales (1)	124.495.623	150.562.361	271.821.559	289.763.810	428.875.876	519.468.593	582.763.556
Ejercicios cerrados (2)	0	0	80.197.214	73.649.660	147.082.678	182.100.799	246.302.163
Ingresos del ejercicio (1-2)	124.495.623	150.562.361	191.624.345	216.114.150	281.793.198	337.367.794	336.461.393
Impuestos directos	1,13	1,63	0,51	1,00	0,83	8,89	7,58
Impuestos indirectos	4,65	1,90	0,00	0,00	0,00	17,28	18,42
Tasas y otros ingresos	13,92	12,63	15,13	10,62	8,24	8,86	9,52
Transferencias corrientes	37,07	51,61	46,48	46,80	52,62	27,36	32,46
Ingresos patrimoniales	1,77	1,23	1,35	1,31	2,25	7,28	1,94
Enajenación de inversiones	0,76	1,22	1,27	1,61	1,21	1,20	1,26
Transferencias de capital	15,91	14,08	12,27	10,87	12,81	12,28	11,38
Activos financieros	0,87	0,81	1,06	0,55	0,38	0,13	0,39
Pasivos financieros	23,92	14,89	21,94	27,24	21,68	16,72	17,06
Total	100	100	100	100	100	100	100
<i>Murcia</i>							
Ingresos totales (1)	36.223.761	40.226.728	47.757.734	81.342.769	92.352.519	86.934.095	80.528.724
Ejercicios cerrados (2)	2.837.342	9.717.604	5.760.786	10.918.272	28.414.803	19.182.734	15.578.159
Ingresos del ejercicio (1-2)	33.386.419	30.509.124	41.996.948	70.424.497	63.937.716	67.751.361	64.950.565
Impuestos directos	0,81	5,19	5,10	3,10	4,19	4,13	5,72
Impuestos indirectos	32,00	35,15	21,06	11,80	13,92	13,92	16,99
Tasas y otros ingresos	7,04	7,22	6,69	8,69	12,66	12,04	13,48
Transferencias corrientes	14,61	29,58	31,24	22,01	25,60	28,80	38,46
Ingresos patrimoniales	0,51	1,46	1,09	0,62	0,89	0,45	0,40
Enajenación de inversiones	0,00	0,00	0,03	0,00	0,58	0,11	0,06
Transferencias de capital	9,97	17,09	22,63	15,73	15,53	18,51	14,83
Activos financieros	0,76	0,70	0,66	0,94	1,09	0,64	0,56
Pasivos financieros	34,29	3,62	11,50	37,10	25,55	21,40	9,49
Total	100	100	100	100	100	100	100
<i>Comunidad Valenciana</i>							
Ingresos totales (1)	228.268.349	287.802.240	467.735.253	605.226.096	722.320.920	856.508.051	1.010.245.554
Ejercicios cerrados (2)	27.542.245	43.351.660	48.084.473	82.293.814	117.891.378	152.797.727	173.643.330
Ingresos del ejercicio (1-2)	200.726.104	244.450.580	419.650.780	522.932.282	604.429.542	703.710.324	836.602.224
Impuestos directos	3,69	3,75	2,96	2,50	2,24	2,02	2,03
Impuestos indirectos	6,06	6,35	7,37	8,48	7,57	6,71	5,89
Tasas y otros ingresos	10,07	14,15	6,07	5,72	5,72	6,17	5,08
Transferencias corrientes	62,95	65,26	75,68	72,97	72,31	70,32	74,95
Ingresos patrimoniales	0,71	0,56	0,35	0,45	0,46	0,48	0,48
Enajenación de inversiones	0,00	0,13	0,01	0,01	0,01	0,21	0,00
Transferencias de capital	9,66	5,56	3,99	5,68	4,11	5,45	3,99
Activos financieros	0,00	0,00	0,00	0,00	0,01	0,09	0,05
Pasivos financieros	6,86	4,23	3,56	4,20	7,55	8,54	7,53
Total	100	100	100	100	100	100	100

Fuente: Ministerio de Economía y Hacienda.

CUADRO NUM. 2
DISTRIBUCION REGIONAL DE CAPACIDADES FISCALES BASADAS
EN LA RENTA Y EL CONSUMO: INDICES RELATIVOS (1992)

	VABCF/Población	Porcentaje	Consumo final hogares/Población (*)	Porcentaje
Andalucía	1.080	79,30	710	82,30
Aragón	1.547	113,51	988	114,55
Asturias	1.289	94,62	887	102,88
Baleares	1.816	113,27	1.050	121,78
Canarias	1.302	95,56	763	88,43
Cantabria	1.321	96,99	858	99,48
Castilla y León	1.190	87,37	850	98,61
Castilla-La Mancha	1.145	84,07	747	86,64
Cataluña	1.697	124,56	1.019	118,21
Extremadura	894	65,58	626	72,53
Galicia	1.047	76,87	783	90,77
Madrid	1.732	127,09	992	115,07
Murcia	1.288	94,53	786	91,20
La Rioja	1.501	110,17	921	106,80
Comunidad Valenciana	1.384	101,55	892	103,45
Total	1.362	100,00	862	100,00
Pro memoria: Desviación típica		18,32		13,35

(*) Avance INE 1991.
Fuente: INE.

CUADRO NUM. 3
CAPACIDAD RECAUDATORIA DE LOS IMPUESTOS ESPECIALES 1993.
(Millones de pesetas)

Alcohol y bebidas derivadas	69.212
Cerveza	23.285
Hidrocarburos	1.104.501
Labores de tabaco	264.798
Determinados medios de transporte	116.054
Total	1.577.850
<i>Pro memoria:</i>	
IRPF	4.753.583
IVA	2.770.613
Tributos cedidos (1992)	668.405

Fuente: Agencia Tributaria.

CUADRO NUM. 4
VALOR AÑADIDO BRUTO Y BASES IMPONIBLES IRPF.
DISTRIBUCION POR CC.AA. (1992)

	VABCF	Porcentaje	Base imponible IRPF	Porcentaje	BI/VABCF
Andalucía	7.579.952	15,30	3.598.280	13,85	0,47
Aragón	1.862.805	3,76	1.043.537	4,02	0,56
Asturias	1.436.731	2,90	821.987	3,16	0,57
Baleares	1.248.199	2,52	535.765	2,06	0,43
Canarias	1.965.939	3,97	846.052	3,26	0,43
Cantabria	694.810	1,40	389.703	1,50	0,56
Castilla y León	3.111.258	6,28	1.688.103	6,50	0,54
Castilla-La Mancha	1.968.044	3,97	909.496	3,50	0,46
Cataluña	10.220.395	20,63	5.556.447	21,38	0,54
Extremadura	1.011.953	2,04	440.352	1,69	0,44
Galicia	2.917.955	5,89	1.467.617	5,65	0,50
Madrid	8.528.911	17,22	5.362.562	20,64	0,63
Murcia	1.344.574	2,71	575.573	2,22	0,43
La Rioja	390.068	0,79	204.611	0,79	0,52
Comunidad Valenciana	5.261.250	10,62	2.543.416	9,79	0,48
Total	49.542.844	100,00	25.983.501	100,00	0,52

Fuente: INE y Agencia Tributaria.