

LA DINÁMICA DE LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA: ALGUNAS CONSIDERACIONES A LA LUZ DE LA REFORMA DEL IRPF

José Sánchez Maldonado
J. Salvador Gómez Sala(*)

1. INTRODUCCIÓN

Transcurridos veinte años desde la aprobación de la Constitución Española de 1978, donde se diseñaron las líneas básicas del Estado de las autonomías, aún hoy día siguen persistiendo desacuerdos importantes entre las distintas nacionalidades y territorios sobre la manera más idónea de afrontar los problemas relativos a la financiación de las haciendas regionales. Fruto de ello han sido los continuos cambios y vaivenes que ha experimentado el sistema de financiación autonómico en estos años.

En las paginas que siguen, en primer término, se realiza un breve recorrido sobre la dinámica de los diversos modelos de financiación autonómica que han ido diseñándose desde la puesta en marcha de la hacienda autonómica, poniendo especial énfasis en el modelo aprobado para el periodo 1997-2001, que ha aportado la novedad de la cesión con capacidad normativa de un tramo del IRPF. En segundo lugar, se consideran diversos aspectos relativos a los efectos de la reforma del IRPF sobre la financiación autonómica. El trabajo se cierra con unos breves comentarios sobre algunos de los aspectos más interesantes contemplados en el trabajo.

2. LA EVOLUCIÓN DE LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA EN LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE RÉGIMEN COMÚN

Como es bien conocido, la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) diseñó una hacienda autonómica para las comunidades de régimen común que

ofrece un tratamiento asimétrico de los ingresos y gastos públicos descentralizados. Así, nos encontramos con un sistema que presenta un nivel mínimo de autonomía financiera, lo que lleva aparejada una escasa responsabilidad fiscal, frente a una total autonomía desde el lado del gasto público (autonomía en cuanto a su estructura, no en cuanto al nivel del mismo, que obviamente viene condicionado por la disponibilidad de ingresos).

La dinámica de la financiación autonómica en las comunidades autónomas (CCAA) de régimen común puede contemplarse distinguiendo tres etapas que responden a otros tantos intentos de cambiar la naturaleza básica de aquélla tal como apareció originalmente conformada en la LOFCA. En este sentido, se suele distinguir entre los siguientes modelos de financiación: a) modelos afectos a un estricto proceso de participación en los ingresos del Estado, b) incorporación al modelo de la variable esfuerzo fiscal y c) introducción de la corresponsabilidad fiscal a través del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2.1. Los modelos de participación en los ingresos del Estado

Dentro del periodo en el que tuvieron vigencia estos modelos, tradicionalmente se han diferenciado dos regímenes. Un primero, denominado transitorio, y un segundo apellidado definitivo.

En el régimen transitorio, hasta 1986, se asignaron a las distintas comunidades autónomas de régimen común los recursos correspondientes a la financiación de las competen-

CUADRO NÚM. 1

	Período 1987-1991		Período 1992-1996	
	CCAA Art. 151 ponderación (porcentaje)	CCAA Art. 143 ponderación (porcentaje)	CCAA Art. 151 ponderación (porcentaje)	CCAA Art. 143 ponderación (porcentaje)
Variables				
Población	84,4	59,0	94,0	64,0
Superficie	15,0	16,0	3,5	16,6
Dispersión			0,6	2,0
Insularidad	3,1	0,7	1,5	0,4
Unidades administrativas		24,3	0,4	17,0
Constante	-2,5			
Total	100,0	100,0	100,0	100,0
Variables redistributivas				
Pobreza relativa	0,4	4,2	2,7	2,7
Esfuerzo fiscal	1,7	5,0	1,8	1,8
Total	2,1	9,2	4,5	4,5

Fuente: Consejo de Política Fiscal y Financiera.

cias asumidas en función del gasto reflejado en los presupuestos del año base o de referencia del traspaso competencial, esto es, lo que se dió en llamar coste efectivo de los servicios transferidos. Durante este periodo, la garantía de financiación fue instrumentada básicamente mediante el porcentaje de participación en los ingresos del Estado (PPI) y en muy escasa medida se complementó a través de los impuestos cedidos. Este sistema, como resulta obvio, acabó imponiendo un criterio de solidaridad interterritorial basado en el mantenimiento del *statu quo*, es decir, de consolidación del reparto presupuestario territorial tradicional.

El modelo definitivo se aprueba en 1986, con vigencia para el periodo 1987-1991. En él se consagra el mecanismo de la participación en los ingresos del Estado como fuente básica de financiación de las CCAA, utilizándose para su cálculo un conjunto de variables con dispar ponderación, como son las recogidas en el cuadro núm. 1. Como podemos apreciar, la variable básica es la población, seguida de lejos por la superficie y, en su caso, por el número de unidades administrativas. No obstante, la elección de estas variables de distribución, estrechamente relacionadas con el coste efectivo, y la "restricción" de garantizar a todas las CCAA una financiación mínima igual a la percibida en el año base no alteraron sustancialmente el método de reparto que se venía siguiendo y, por consiguiente, siguieron garantizando el principio de solidaridad interterritorial por la vía del crecimiento histórico de la actividad administrativa. Como consecuencia de lo anterior, en este periodo se produjeron sustanciales di-

ferencias territoriales en la financiación autonómica que generaron diferencias significativas en el nivel de recursos por habitante de los distintos territorios muy difíciles de justificar.

Transcurrido el periodo de vigencia del modelo 1987-1991, se consensuó uno nuevo en enero de 1992, que en gran medida resultó ser una confirmación del anterior, pero en el cual se otorgó una mayor ponderación a la variable población (ver cuadro núm. 1), no obstante siguió persistiendo el problema de las diferencias territoriales en la financiación por habitante, amén del original de la escasa autonomía en el lado de los ingresos y, por ende, de la ausencia de responsabilidad fiscal de las autoridades autonómicas.

2.2. El modelo de esfuerzo fiscal

En el año 1993, con objeto de incorporar al modelo de financiación autonómica el esfuerzo fiscal como mecanismo para compensar los desequilibrios territoriales en la financiación por habitante, se desdobló el PPI, dando entrada en él al IRPF recaudado en cada comunidad, mediante una participación del 15% de la cuota líquida ingresada por los contribuyentes de cada jurisdicción.

El modelo operaba de la siguiente forma: en primer término, se calculaba la participación de las CCAA en los ingresos del Estado para el año base (1993), asimismo se determinaba la diferencia entre el 15% del importe de las cuotas líquidas del IRPF recaudadas realmente en

cada comunidad y el 15% del IRPF "normativo" (establecido como actualización del IRPF del año base, con los criterios normativos de participación establecidos en 1992). Si la diferencia entre ambas magnitudes era positiva, se incorporaría al cálculo del porcentaje de participación de cada comunidad en su volumen de financiación correspondiente, con la limitación de que lo recaudado por el 15% del IRPF no superase la cuantía de la participación que le correspondería en los ingresos del Estado de dicho año.

El sistema, además de ligar la eficacia recaudadora del 15% del IRPF de cada comunidad al límite de la participación teórica en los ingresos del Estado, estableció unas horquillas de garantía para evitar niveles inferiores o superiores a un porcentaje de la financiación total incondicionada. En definitiva, se diseñó un sistema de corresponsabilidad fiscal de efectos limitados, que llevó una vez más al mantenimiento del *statu quo* financiero interterritorial originario.

Como resultado de lo anterior, esta reforma no alcanzó el objetivo que se proponía, que no era otro que resolver el problema de la correspondencia existente entre la capacidad y la disponibilidad de gasto de las respectivas instituciones territoriales y la responsabilidad tributaria afecta a éstas(1).

2.3. La financiación autonómica y la corresponsabilidad fiscal: El modelo 1997-2001

A finales de 1996, se produjo un importante cambio en el sistema de financiación autonómica. El acuerdo del CPFF de 23 de septiembre de 1996 delineó unas modificaciones que se concretaron en la Ley Orgánica 3/1996, de modificación parcial de la LOFCA, y la Ley 14/1996, que regula la nueva cesión de tributos del Estado a las CCAA. El rasgo básico del nuevo sistema es el incremento de manera notable de la autonomía financiera de las CCAA por la vía de la cesión parcial del IRPF, concretada en un tramo de la tarifa (tramo autonómico) acompañada de capacidad normativa sobre el mencionado tramo.

El modelo de financiación 1997-2001 se caracteriza por tres rasgos fundamentales. Por un

lado, contempla la cesión a las CCAA de un tramo del IRPF, que se dice que no va a suponer minoración alguna de los recursos del Estado, dadas las expectativas de crecimiento de la recaudación, así como el establecimiento de un tramo autonómico del IRPF, con su correspondiente cesión de facultades normativas a las CCAA en materia de mínimo exento, tarifa y deducciones. En segundo lugar, se prevé que el mantenimiento del equilibrio financiero entre el Estado y las CCAA (anterior a la reforma del sistema) no va a suponer la congelación de los recursos de ésta últimas, pues éstas podrán incrementar los mismos a través de diversas vías, como son: la mejora de la gestión tributaria, la lucha contra el fraude fiscal y el ejercicio por las CCAA de sus nuevas facultades normativas (especialmente las relativas al tramo autonómico del IRPF y a los tributos cedidos). Por último, a diferencia de lo que se había hecho en los periodos precedentes, en esta ocasión no se procedió a la realización *ex novo* del cálculo de las necesidades reales de las diversas CCAA para cuantificar la restricción inicial del modelo, con lo que por primera vez no se actualiza el valor de las variables que sirven de base para ese cálculo.

El nuevo modelo parece orientado, fundamentalmente, a corregir la deficiente autonomía financiera que caracterizaba la financiación de las CCAA durante los anteriores quinquenios (1986-1991 y 1992-1996), y en él mismo destaca la atribución a las comunidades autónomas de una parcela de la tarifa del IRPF.

En este nuevo contexto, la reforma del sistema de financiación se articuló en torno a los siguientes puntos:

1) Se estableció un tramo autonómico del IRPF, con competencias normativas en materia de tarifa, incluido mínimo exento y deducciones. En el momento inicial, el Estado abate la tarifa al 85% de los tipos en vigor, atribuyendo recaudación según criterio territorial hasta el 15%. Una vez que se completen los traspasos en materia educativa, se reducirá en otro tanto la imposición estatal, con lo que al final del quinquenio las CCAA dispondrán de un espacio fiscal equivalente al 30% del IRPF actual.

2) Se ceden facultades normativas en determinados aspectos de la regulación de los tributos cedidos.

3) La financiación global del sistema, en el primer año del quinquenio, se determina según las variables (cuyo valor no se actualiza) y ponderaciones anteriormente aplicables.

4) Las CCAA podrán participar en las tareas de dirección y control de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en relación con el IRPF, en el ámbito de su territorio.

5) Se prevé poner en marcha las asignaciones presupuestarias para garantizar la prestación del nivel mínimo de los servicios públicos fundamentales, en línea con lo establecido por el artículo 15 de la LOFCA, determinándose al respecto que, cuando de la aplicación del modelo resulte para alguna comunidad autónoma una financiación que no le permita garantizar en su territorio el nivel medio de prestación de los servicios fundamentales que haya asumido, se establecerán a su favor las correspondientes asignaciones en los Presupuestos Generales del Estado. Vemos pues, cómo el Estado continúa responsabilizándose de la suficiencia del modelo, a través de la creación de un instrumento de solidaridad con el que se pretende cubrir necesidades futuras de ingresos derivadas de potenciales caídas de la recaudación por IRPF en alguna comunidad. No debe confundirse este fondo de solidaridad con las asignaciones para nivelación de servicios previstas en el artículo 15 de la LOFCA, ni tampoco con el Fondo de Compensación Interterritorial.

6) Igualmente, se ponen en práctica determinados instrumentos de solidaridad con objeto de garantizar la evolución y distribución de los recursos del modelo.

En concreto, el nuevo modelo afecta a todos los componentes de la financiación incondicionada, que quedan estructurados como sigue:

— Cesión del 15% de la tarifa de IRPF. Como hemos comentado, esta cesión es la principal modificación del sistema. El IRPF se estructura en dos tramos, uno estatal (85%) y otro autonómico (15%), teniendo cada comunidad autónoma capacidad para cambiar su tarifa, para establecer su parte de mínimo exento y para regular el 15% de las deducciones del impuesto. Asimismo, las respectivas CCAA participarán en el 15% de los ingresos

que se deriven de las liquidaciones por actas de inspección.

— Participación en el 15% de la cuota líquida del IRF. En principio, este recurso se establece solamente para las comunidades que tienen transferidas todas las competencias en educación; no obstante, a medida que las comunidades vayan asumiendo las competencias educativas, esta participación se extenderá a todas aquellas autonomías en las que se cumpla que su financiación, a través del porcentaje de participación en los ingresos del Estado, sea positiva y mayor que el 15% de la cuota líquida del IRPF en su territorio(2).

— Tributos cedidos. Los impuestos que el nuevo sistema cede a las CCAA son los mismos que en periodos anteriores: el Impuesto sobre Patrimonio, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y la Tasa sobre el Juego. Sin embargo, las condiciones de la cesión se modifican sustancialmente. A partir de 1996, se deja en manos de las comunidades el control de algunos de los elementos de los tributos cedidos, tales como el tipo impositivo o la tarifa, el establecimiento de un mínimo exento, la fijación de algunas reducciones e incluso, en el caso de la tasa sobre el juego, la determinación de las exenciones y de la base imponible. La cesión pasa de ser una mera transferencia de recursos a convertirse en una verdadera fuente autónoma de financiación.

— Participación en los ingresos generales del Estado (PIE). Este instrumento juega como mecanismo de cierre del modelo, y su aplicación se ajusta de la manera siguiente: para aquellas comunidades que tengan establecida la participación en el 15% de la cuota líquida del IRPF, la cantidad a recibir por PIE será: $PIE_i = TF_i - 15\% \text{ cuota liq. IRPF}_i$, siendo TF_i = financiación de la comunidad *i* recibida a través del porcentaje de participación en los ingresos del Estado.

Y en aquellas comunidades a las que no les corresponda el 15% sobre la cuota líquida del IRPF la cantidad a recibir por PIE será: $PIE_i = TF_i$.

En estas últimas comunidades, la cantidad a recibir por PIE podrá ser positiva o negativa dependiendo de que su capacidad fiscal (recaudación de tasas y tributos cedidos y cesión

del 15% del IRPF) sea mayor o menor que el total de financiación que les corresponda. En el caso de que la cantidad de PIE resultase negativa, ésta sería la aportación que la comunidad debería hacer al sector público central para compensar su exceso de recursos autónomos(3).

Éstas son las diferentes fuentes que componen la financiación incondicionada con el nuevo sistema. Sin embargo, a estas fuentes hemos de añadir un nuevo recurso que es el Fondo de Garantía. Este fondo se constituye para atender a tres finalidades:

1 Se garantiza a las CCAA un crecimiento mínimo de los recursos procedentes del tramo autonómico del IRPF y, en su caso, de la participación territorializada en éste, igual al menor de los dos índices siguientes:

a) El PIB nominal crece por debajo de la recaudación del IRPF estatal. Se garantiza a todas las comunidades un incremento de su tramo autonómico y su participación territorializada –en caso de que exista– igual al del PIB nominal.

b) El PIB nominal crece por encima de la recaudación del IRPF estatal. Se garantiza un crecimiento del tramo autonómico y de la participación territorializada del 90% del crecimiento de la recaudación del IRPF estatal.

2 Garantía de suficiencia dinámica. Se garantiza que el conjunto de recursos procedentes de la participación en los ingresos del Estado, la participación territorializada y el tramo autonómico del IRPF no sea, para ninguna comunidad, inferior al 90% del incremento registrado en el conjunto de CCAA de régimen común. Los recursos sobre los que se calcula la cobertura incluyen la PIE y ambos tramos del IRPF. Mediante este instrumento, se pretende evitar que puedan aparecer desviaciones o asimetrías en la participación relativa de cada comunidad en el volumen total de recursos recibidos durante el quinquenio.

3 Capacidad de cobertura de la demanda de servicios públicos. El mecanismo consiste en garantizar que en el quinto año del quinquenio la financiación por habitante de una comunidad no podrá ser inferior al 90% de la

financiación media por habitante del conjunto de las comunidades autónomas. (Para el cómputo de los recursos que deben garantizarse, se consideran la recaudación real de los tramos IRPF y la normativa de los tributos cedidos y tasas). Esta garantía actuará únicamente cuando se hayan transferido las competencias en educación no universitaria a las comunidades del artículo 143, tratándose de evitar la modificación de las ponderaciones de las variables para las CCAA del artículo 143 cuando esto ocurra.

Como características generales de estas auténticas reglas de modulación, hay que comentar que se aplicará en primer lugar el límite mínimo a la recaudación autonómica del IRPF. La cantidad así obtenida se tendrá en cuenta para el cálculo de las otras dos cantidades garantizadas, pero no para las medias de referencia que se toman en estos dos criterios. En caso de que una comunidad resulte beneficiaria de los fondos de suficiencia dinámica (punto 2) y de la cobertura de la demanda de servicios públicos (punto 3), sólo podrá percibir la de mayor cuantía, es decir, ambos son excluyentes. Por último, se considera que el objetivo de estos fondos es proporcionar cobertura financiera ante insuficiencias transitorias y excepcionales del sistema, por lo que no podrán consolidarse en éste.

En definitiva, con la opción de ceder un tramo del IRPF a las CCAA como ha escrito el profesor González Páramo (1997), se consiguió "romper un cierto *statu quo* que la falta de corresponsabilidad fiscal había hecho posible, acercando al mismo tiempo la autonomía financiera de las CCAA de régimen común a la que ya ejercitan respecto del gasto". Finalmente, en relación con sus efectos financieros, habremos de convenir que éstos dependerán de cómo sea la evolución futura, tanto de la base ITAE como de la recaudación por IRPF en los distintos territorios. Si los ITAE presentan una dinámica superior al IRPF, la financiación per cápita presentará un mayor crecimiento en las comunidades menos desarrolladas, y viceversa. De todas formas, la principal variación cuantitativa con el modelo anterior se concreta en el hecho de que la variable renta gana protagonismo a costa de la variable población en la distribución territorial de los incrementos de financiación entre las CCAA de régimen común.

3. LA REFORMA DEL IRPF Y LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA

3.1. Algunas consideraciones institucionales previas

Antes de entrar en el análisis de los efectos de la reforma del IRPF sobre el sistema actual de financiación de las CCAA, puede resultar de interés detenernos, siquiera brevemente, en la consideración de determinados antecedentes del proceso de reforma fiscal, con el objetivo de tener algunas referencias sobre la manera en que se ha contemplado institucionalmente esta cuestión. A tales efectos, hemos tomado cuatro referencias que nos pueden ser de interés, a saber: a) el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 23 de septiembre de 1996; b) el Informe del Comité de Expertos sobre la Reforma del IRPF; c) la Exposición de Motivos de la Ley del Nuevo IRPF, y d) el Acuerdo Único del Consejo de Política Fiscal y Financiera de abril de 1998.

a) La problemática de los posibles efectos de una futura reforma del IRPF en el sistema de financiación autonómica que se estaba diseñando en aquellos momentos ya se contemplaba en el Acuerdo del CPFF de 23 de septiembre de 1996. A su inicio se puede leer lo siguiente "Las reformas tributarias proyectadas para la presente legislatura contemplan reducir la tributación por IRPF", a lo que se añade: "no obstante, la atribución a las CCAA de un tramo del IRPF no va a suponer una pérdida neta de recursos para el Estado", con lo que se ponía de manifiesto expresamente que el Estado central no contemplaba la posibilidad de compensar a las CCAA por las posibles pérdidas de recursos que pudieran producirse como consecuencia de una disminución de los recursos por IRPF; es más, en el acuerdo se alude directamente a que las vías de las CCAA para acrecentar su financiación son la mejora en la gestión tributaria autonómica, la lucha contra el fraude y el ejercicio de sus nuevas facultades normativas sobre el IRPF y los tributos cedidos.

b) En el Informe del Comité de Expertos no se profundiza sobre esta cuestión, despachándose el tema con algunas consideraciones sobre los aspectos de IRPF susceptibles de ser modificados sin perjuicio del principio

de corresponsabilidad fiscal. En esta línea, se afirma "que el Estado puede regular la tarifa general del IRPF...que exige a todos los sujetos pasivos...cualquiera que sea la Comunidad Autónoma en que residan... sin que necesariamente haya de incidirse en el gravamen complementario atribuido a las CCAA en su territorio".

Asimismo, el Informe, en línea con lo expuesto en el Acuerdo de 23 de septiembre de 1996, no propugna ninguna forma de compensación financiera directa a las CCAA, zanjando la cuestión en los siguientes términos: "La Comisión considera que la reforma del IRPF debe garantizar la capacidad financiera de las Administraciones territoriales, lo que se conseguirá estableciendo un IRPF más acorde y adecuado a la realidad social que, por ello, sea capaz de ampliar las bases sometidas a tributación mediante la generación de empleo y del ahorro, la adopción de mecanismos que eliminen la elusión fiscal y una simplificación del impuesto que agilice su gestión".

c) Por su parte, en la exposición de motivos de la Ley del IRPF se realizan solamente dos referencias a la cuestión autonómica:

— En el apartado referido a las razones que impulsan el proceso reformador del impuesto, se afirma que una de ellas es su adaptación al nuevo modelo de corresponsabilidad fiscal con las CCAA(4).

— Asimismo, se asevera que la reforma no pretende alterar el modelo de financiación territorial, por lo que se mantiene la estructura del gravamen autonómico o complementario diseñado en la Ley 14/1996, con lo que se garantiza la corresponsabilidad fiscal de las CCAA y la suficiencia de recursos del sistema. Es decir, se da por sentado que la reforma no va a afectar prácticamente, al menos en términos cuantitativos, al modelo de financiación.

d) No obstante lo que acabamos de exponer, el reconocimiento institucional explícito de los efectos de la reforma del IRPF sobre la financiación autonómica se encuentra en el reciente Acuerdo del CPFF de abril de 1998, donde se tomaron una serie de decisiones de cara a atenuar los posibles efectos financieros de los futuros cambios en el IRPF.

Estos acuerdos quedaron estructurados en tres puntos:

1) Apoyo a la reforma del IRPF. El Consejo reconoce la necesidad de reformar el IRPF en las líneas expuestas, por los problemas que hoy tiene, entendiéndolo que se trata de un avance positivo en el ordenamiento tributario en cuanto que con su aprobación se alcanzarán importantes objetivos entre los que cabe destacar:

a) Rebaja de la tarifa, situándola en una secuencia de tramos y de tipos impositivos comparable con la de los de países de nuestro entorno.

b) Simplificación del impuesto, que facilitará e incentivará el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

c) Mejora en la tributación de la familia, adecuando la determinación de las bases a la renta disponible de cada contribuyente, considerando sus circunstancias personales y familiares.

d) Trato más favorable a las rentas provenientes del trabajo personal, que implica un sensible avance en el principio de equidad fiscal.

e) Aproximar el régimen de tributación del ahorro al de los demás países comunitarios, eliminando distorsiones en el movimiento de capitales y manteniendo, o estableciendo, incentivos fiscales al ahorro-previsión y al ahorro-vivienda.

f) Mantenimiento de los regímenes especiales por razón del territorio.

2) Adecuación técnica de la tarifa complementaria del IRPF. A este respecto, se mantiene que, en atención al principio de corresponsabilidad fiscal, la bajada de los tipos de la tarifa del IRPF debe instrumentarse en la tarifa del Estado.

Respecto a la tarifa complementaria, por motivos de adecuación técnica, la ley debería establecer una nueva estructura de la misma con el objeto de hacerla más simple, siempre que la tarifa resultante sea equivalente a la actualmente vigente en su capacidad recaudatoria en cada territorio.

3) Garantía de neutralidad financiera de la reforma. En relación con la reforma del IRPF estatal, debe modificarse el acuerdo séptimo del Consejo, de 23 de septiembre de 1996, relativo al "Establecimiento de instrumentos de solidaridad que garanticen la evolución y distribución de los recursos del modelo", en los siguientes sentidos:

a) En el epígrafe 2.1., "Límite mínimo de evolución de los recursos por IRPF", suprimir la referencia alternativa de la garantía del 90% del incremento del IPPF estatal, cuando el incremento de dicho IRPF sea inferior al del PIB nominal.

Con ello, quedaría como índice de incremento mínimo garantizado de la financiación el que resulte de aplicar el índice de incremento del PIB nominal, al coste de los factores.

b) Establecer una nueva garantía, en el sentido de que la participación en los ingresos generales del Estado tendrá también como incremento mínimo garantizado el que resulta de aplicar el índice de incremento del PIB nominal, al coste de los factores.

Dicho lo anterior, parece obvio que la reforma del IRPF va a afectar al tramo autonómico del citado impuesto, tanto desde el punto de vista normativo como desde el recaudatorio. Las implicaciones normativas afectarán básicamente al ámbito de la tarifa autonómica conjunta, a las deducciones familiares y al periodo impositivo inferior al año natural, y, en opinión de López Laborda (1998), el ejercicio por las CCAA de sus competencias en cualquiera de estas tres materias puede llevar aparejado un incremento no despreciable de la complejidad del Impuesto. Pero, en su opinión, tal resultado sería plenamente coherente con la aplicación efectiva de los principios de autonomía y responsabilidad.

Las principales repercusiones financieras de la reforma se abordan en el siguiente epígrafe.

3.2. Los efectos financieros de la reforma del IRPF y la financiación autonómica

Dada la fórmula escogida para introducir el IRPF en el sistema de financiación autonómica,

CUADRO NÚM. 2
TARIFAS DEL IRPF ESTATAL Y TRAMO AUTONÓMICO

NUEVA ESTRUCTURA				ESTRUCTURA ACTUAL			
Tarifa autonómica	Tarifa estatal	Total	Porcentaje autonómico	Tarifa autonómica	Tarifa estatal	Total	Porcentaje autonómico
3,00	15,00	18,00	16,67	3,00	17,00	20,00	15,00
3,83	20,17	24,00	15,96	3,45	19,55	23,00	15,00
4,73	23,57	28,30	16,71	4,20	23,80	28,00	15,00
5,72	31,48	37,20	15,38	4,80	27,20	32,00	15,00
6,93	38,07	45,00	15,40	5,40	30,60	36,00	15,00
8,40	39,60	48,00	17,50	6,00	34,00	40,00	15,00
				6,75	38,25	45,00	15,00
				7,35	41,65	49,00	15,00
				7,95	45,05	53,00	15,00
				8,40	47,60	56,00	15,00

parece claro que cualquier cambio normativo, especialmente con repercusiones considerables sobre la recaudación del Impuesto, afectaría sustancialmente al volumen de los recursos financieros de las CCAA, a través de sus repercusiones sobre las tres vías básicas que conforman el mecanismo de financiación autonómica. Obviamente, afectará tanto a la base de reparto ITAE como a la participación en el 15% de la cuota líquida territorializada del IRPF y al tramo autonómico de dicha figura impositiva.

No obstante, como acabamos de ver, el acuerdo del CPFF de abril de 1998 se adelanta a la reforma y aparece centrado en especificar las medidas compensatorias necesarias para paliar los efectos cuantitativos de la reforma del IRPF estatal sobre las finanzas autonómicas.

A continuación, comentaremos con más detalle algunas cuestiones relativas a las tres modificaciones básicas que aparecen concretadas en el citado acuerdo:

a) Por lo que respecta a la adecuación técnica de la nueva tarifa con el fin de garantizar la neutralidad financiera en relación con la financiación autonómica, se aprueba que la reforma sólo afectará al 85%(5) del tramo de la tarifa estatal. Así, la reducción de tipos impositivos en la tarifa del Impuesto debe operar exclusivamente en el tramo estatal, de manera que la tarifa autonómica no resulte afectada, aunque se adecuará a la estatal en el número de tramos.

Obviamente el cumplimiento de dicha garantía altera la distribución de la tarifa total entre el Estado y las CCAA al tener que incrementar la participación autonómica para compen-

sar la disminución operada en la recaudación estatal por la rebaja en tipos y base imponible. En el cuadro núm. 2 aparecen reflejados estos cambios, poniéndose de manifiesto como el porcentaje autonómico aumenta considerablemente al operar la disminución de los tipos impositivos sólo sobre la tarifa estatal.

Así, la escala autonómica o complementaria del Impuesto establece unos tipos superiores al 15% para todos los tramos de renta: el 16,67% para las primeras 600.000 pesetas; el 15,96% desde 600.001 hasta 2.100.000 pesetas; el 16,71% desde 2.100.001 hasta 4.100.000 pesetas; el 15,38% desde 4.100.001 pesetas hasta 6.600.000 pesetas; el 15,40% desde 6.600.001 hasta 11.000.000 pesetas y el 17,5% desde 11.000.001 pesetas.

Como podemos observar, la tarifa autonómica pasa a representar entre un 15,40 y un 17,50% de la tarifa total (según la estructura recaudatoria de cada territorio), frente al 15% homogéneo del modelo de cesión inicial.

Como han manifestado Ezquiaga y García (1998), si el coste de la reforma del IRPF se eleva a unos 550 millones de pesetas en dos años, según el gobierno central, el efecto de no compartirlo con las comunidades en las proporciones de cesión establecidas en 1996 se elevaría para el Estado central a unos 60 millones de pesetas(6).

b) Por lo que se refiere al primero de los fondos de garantía contemplados en el nuevo modelo de financiación autonómica, como hemos señalado anteriormente, aquél, en su versión inicial, garantizaba una compensación que se

determinaba de la siguiente forma: si el PIB nominal nacional crecía por debajo de la recaudación del IRPF estatal –por aumentar la presión fiscal de éste–, las comunidades veían aumentar sus recursos por IRPF, el atribuido y el cedido, como mínimo al crecimiento del PIB nominal nacional; pero si la presión fiscal bajaba –caso que seguro se observará en 1999 y que probablemente se ha dado en 1997 y se dará en 1998–, la garantía del fondo sólo alcanza el 90% del crecimiento del IRPF estatal. Ahora, tras el Acuerdo de abril, las comunidades tendrán como garantía, siempre, incluso cuando baje la presión fiscal del IRPF, el crecimiento del PIB nacional en términos nominales.

Esta nueva articulación de este fondo de garantía puede hacer aparecer incentivos perversos por parte de las CCAA en relación con su actitud frente al IRPF, propiciando comportamientos contrarios a los que se trataba de propiciar con el incremento de corresponsabilidad fiscal que suponía el nuevo modelo(7).

c) Por lo que respecta a la participación en los ingresos del estado (PIE), cuya dinámica temporal aparecía determinada por la evolución de la base ITAE, con el nuevo acuerdo se establece una nueva garantía para el crecimiento de la misma. Si, como hemos dicho, en el nuevo sistema su evolución venía marcada por el crecimiento del conjunto de los tributos de la Administración central (ITAE) sin topes ni mínimos, ahora se define como crecimiento mínimo el PIB nominal nacional, lo que, sin duda, es un cambio muy relevante en una situación generalizada de disminución de la presión fiscal global.

Con este nuevo mínimo y el establecido también para el IRPF, el sistema no hace sino definir un crecimiento mínimo –el del PIB nominal– para el núcleo central de los recursos de las comunidades autónomas. En este sentido, como han manifestado Ezquiaga y García (1998), el Acuerdo recientemente firmado en el seno del CPFF altera la naturaleza del sistema una vez más, en esta ocasión, dando un paso en favor de la estabilización de los recursos de las comunidades –de la suficiencia– y redefiniendo, en definitiva, la corresponsabilidad.

4. Algunas consideraciones finales

El análisis de la dinámica de los modelos de

financiación autonómica pone de relieve que la estructura básica de la distribución territorial de los recursos financieros que se ha venido manteniendo, debido al juego de las restricciones de neutralidad financiera que se han impuesto a cada reforma, es deudora fundamental del coste efectivo de las competencias transferidas. Este hecho ha venido imponiendo un criterio de solidaridad interterritorial basado en el mantenimiento del *statu quo*, es decir, se ha venido manteniendo la continuidad del reparto presupuestario territorial tradicional.

Asimismo, puede afirmarse que el juego de las variables básicas de distribución territorial de los recursos sólo ha afectado a la distribución en el espacio de los incrementos de financiación que han supuesto cada uno de los cambios de sistema.

Por su parte, parece claro que los cambios introducidos, en las reformas de 1993, 1996 y 1998 han generado una alteración de la ponderación de los distintos criterios de distribución que ha producido una pérdida de significación de la variables fundamentales en las que se venía sustentando el modelo (especialmente población), en favor de la renta, en el mecanismo de reparto de los incrementos de la financiación global de las CCAA. Si a ello se une que aún no se han actualizado las cifras de población que se utilizan para calcular las necesidades iniciales de financiación de cada comunidad (restricción inicial), no resulta difícil concluir diciendo que son las CCAA en las que la población ha presentado una mayor crecimiento en la última década, aquellas que se han visto menos beneficiadas por estas últimas modificaciones (ver al efecto cuadro núm. 3).

Como hemos comentado, la introducción del IRPF en el modelo de financiación autonómica se justificó principalmente por su capacidad para dotarlo de corresponsabilidad fiscal, para, de una vez por todas, proporcionar a las CCAA un instrumento eficaz que les permitiera disponer de un grado considerable de autonomía financiera, pensándose que esta vía serviría como elemento disuasor en relación con el crecimiento del gasto público autonómico, pues no en vano las autonomías que quisiesen obtener financiación adicional a través de esta figura impositiva tendrían que afrontar el coste político que se derivaría de ella.

CUADRO NÚM. 3
EVOLUCIÓN REGIONAL DE LA POBLACIÓN (Miles de habitantes)

CCAA	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	variación 1990-1997
ART. 151									
ANDALUCÍA	6.914	6.954	6.990	7.023	7.053	7.080	7.128	7.128	214
CANARIAS	1.489	1.499	1.511	1.524	1.535	1.546	1.563	1.563	74
CATALUÑA	6.054	6.065	6.076	6.084	6.090	6.093	6.066	6.066	11
GALICIA	2.740	2.732	2.729	2.725	2.721	2.715	2.724	2.724	-16
C. VALENCIANA	3.847	3.865	3.881	3.896	3.909	3.921	3.913	3.913	66
SUBTOTAL	21.045	21.115	21.187	21.252	21.308	21.355	21.394	21.394	349
ART. 143									
ARAGÓN	1.191	1.189	1.187	1.186	1.184	1.181	1.180	1.180	-11
P. DE ASTURIAS	1.098	1.094	1.091	1.087	1.083	1.079	1.071	1.071	-27
ISLAS BALEARES	706	713	721	729	737	744	729	729	23
CANTABRIA	527	527	527	527	526	525	527	527	-1
CASTILLA-LA MANCHA	1.659	1.658	1.658	1.657	1.656	1.654	1.694	1.694	35
CASTILLA Y LEÓN	2.554	2.542	2.530	2.518	2.504	2.490	2.510	2.510	-45
EXTREMADURA	1.065	1.060	1.057	1.054	1.051	1.046	1.075	1.075	11
LA RIOJA	263	264	264	264	263	263	260	260	-3
C. DE MADRID	4.935	4.959	4.986	5.012	5.035	5.055	5.016	5.016	81
R. DE MURCIA	1.041	1.049	1.057	1.064	1.070	1.077	1.084	1.084	43
SUBTOTAL	15.039	15.055	15.078	15.097	15.109	15.116	15.147	15.147	108
RÉGIMEN FORAL									
C.F. DE NAVARRA	519	520	521	523	524	524	527	527	8
PAÍS VASCO	2.109	2.101	2.093	2.085	2.076	2.066	2.069	2.069	-40
SUBTOTAL	2.628	2.621	2.614	2.607	2.599	2.590	2.596	2.596	-32
TOTAL	38.712	38.791	38.880	38.956	39.016	39.061	39.137	39.137	425

Fuente: Dirección Gral. de Cooperación Autonómica.

Sin embargo, la realidad de los hechos, en el corto periodo de tiempo transcurrido desde la aprobación del nuevo modelo, ha puesto de manifiesto el hecho de que los distintos gobiernos autonómicos han utilizado la capacidad normativa cedida en relación con el Impuesto sobre la Renta para efectuar cambios normativos que suponen una disminución de la carga fiscal del IRPF en su territorio. Como ha escrito Álvarez Corbacho (1997), las "modificaciones tributarias establecidas por las comunidades autónomas, con vigencia en 1998, parecen fundamentarse más en razones de legitimación político-electoral que en motivos económicos para atraer nuevas bases tributarias a sus jurisdicciones"(...) "estos cambios normativos presentan una tendencia clara a una fiscalidad menor que, a nuestro juicio, está motivada por diversos factores: ausencia de regulación en la solidaridad territorial, comportamientos simbólicos o efectistas de coste reducido y estrategias fiscales compensadas con inversiones, convenios o transferencias discrecionales del Estado. Pero cuando estos comportamientos se institucionalizan y se repiten –hipótesis bastante razonable–, entonces aparece la dis-

criminación territorial y el agravio comparativo, se altera la asignación eficiente de los recursos y se fomenta además un clientelismo político nada deseable".

Estas tendencias a la disminución de la presión fiscal en el IRPF autonómico se pueden ver acrecentadas como consecuencia de los cambios introducidos a raíz del Acuerdo del CPFF de abril de 1998, que, como hemos visto, introduce una cláusula que modifica sustancialmente el espíritu del modelo, al situar la evolución del PIB nominal como la variable que marca la evolución de los recursos financieros futuros, desligándolos totalmente de la recaudación del IRPF en su territorio.

NOTAS

(*) Departamento de Hacienda Pública de la Universidad de Málaga.

(1) En relación con el tema de la corresponsabilidad, se puede consultar, entre otros, el trabajo de Pérez García (1995).

(2) Con la finalidad de que un mayor número de comunida-

des puedan acceder a este recurso, se admitirá también que, en lugar de establecer el 15% de participación en la cuota líquida, ésta se pueda reducir a 2/3 ó 1/3.

(3) Determinada la cantidad a recibir vía PIE, ésta se establece como un porcentaje de participación sobre los tributos no cedidos que se conocen con el nombre de ITAE, y que incluye: la suma de los ingresos del Estado por los impuestos directos e indirectos excluidos los susceptibles de cesión, más las cuotas de la seguridad social y las cotizaciones al desempleo.

(4) En este punto, cabe pensar que lo que habría que hacer, en todo caso, es adecuar el modelo de financiación al proceso de reforma por un motivo meramente temporal.

(5) El 70%, si llega a completarse el proceso de transferencias a las comunidades del art. 143.

(6) Llegados a este punto, convendría llamar la atención sobre el hecho de que la modificación de la LOFCA en 1996 sólo concede a las CCAA, en la actualidad, el 15% del IRPF, límite que ahora desconoce y sobrepasa el gobierno con su reforma, por si se pudiera incurrir en algún grado de ilegalidad.

(7) Una primera valoración sobre la probabilidad de que el Estado deba poner en marcha esta garantía, así como una estimación de su posible coste, se puede ver en Ezquiaga y García (1998).

BIBLIOGRAFÍA

- ÁLVAREZ CORBACHO, X., (1997), "Riscos e incertezas na reforma do financiamento autonómico", *Revista Galega de Economía*, v. 6, nº 2.
- COMISIÓN IRPF (1998), "Informe de la comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma del IRPF".
- CONSEJO DE POLÍTICA FISCAL Y FINANCIERA (1996), "Sistema de financiación de las comunidades autónomas para el quinquenio 1997-2001".
- EZQUIAGA, I. y GARCÍA, F., (1998), "La reforma del IRPF y las Comunidades Autónomas", *Cuadernos de Información Económica*, nº 135.
- GONZÁLEZ-PÁRAMO, J.M., (1997), "El IRPF en la encrucijada: entre la convergencia europea y la cesión a las Comunidades Autónomas", *Ekonomiaz*, nº 38.
- LÓPEZ LABORDA, J., (1998), "Efectos de la reforma del IRPF sobre la financiación de las comunidades autónomas", mimeo.
- PÉREZ GARCÍA, F., (1995), "Corresponsabilidad fiscal y financiación autonómica", *Perspectivas del Sistema Financiero*, nº 51.