

SOBRE LA DISTRIBUCION DE RECURSOS EN UN SISTEMA FEDERAL

En este trabajo, **Ignacio Zubiri** estudia el problema del reparto de ingresos en un sistema federal desde la perspectiva de eficiencia económica. Sugiere, en primer lugar, que la justificación económica del federalismo está en el lado del gasto, no en el del ingreso. En base a esta observación, se proponen unos principios mínimos (suficiencia y no rivalidad) de reparto de los ingresos consistentes con la eficiencia económica y con el espíritu del federalismo fiscal, analizándose los efectos nocivos del incumplimiento de los mismos. A continuación, estos principios de optimalidad fiscal propios de un sistema federal se suplementan con los principios tradicionales de optimalidad desde una perspectiva global, y se propone un sistema de reparto consistente con todos ellos. Se presta atención especial al papel del IRPF, el IVA, y el IS como instrumentos de financiación de los diferentes niveles de gobierno de los sistemas federales.

1. INTRODUCCION

EL objeto de esta exposición es proponer, en base a criterios económicos, un modelo de reparto de los recursos impositivos entre los diferentes niveles de gobierno de un sistema federal.

Consideraremos para ello un espacio físico o nación E , dividido en regiones A_i , cada una de las cuales está subdividida a su vez en subregiones A_{ij} . A efectos de concreción, podemos pensar España, dividida en comunidades autónomas, subdividida cada una de ellas en municipios.

En este esquema tendremos por tanto tres niveles de gobierno que llamaremos central, intermedio e inferior, cuyas jurisdicciones son respectivamente E , A_i y A_{ij} . A los niveles intermedio e inferior los

llamaremos también gobiernos locales. Obviamente, dentro de los niveles locales habrá varios gobiernos del mismo nivel.

En este contexto podríamos plantearnos la pregunta de cómo deben de repartirse los ingresos impositivos entre los diferentes niveles de gobierno. Tal pregunta no estaría, sin embargo, bien planteada. En efecto, los ingresos impositivos no son una cantidad fija, sino el resultado de las decisiones de aquellos que controlan dichos impuestos. Por ello la pregunta correcta, a la que trataremos de responder en el análisis subsiguiente, es: ¿Cómo debe repartirse la capacidad de generar ingresos impositivos entre los diferentes niveles de gobierno?

2. CUESTIONES PREVIAS

Para intentar responder a esta pregunta comenzaremos por recordar que la justificación económica de la descentralización pasa por dos premisas.

1) Las preferencias y necesidades en cuanto a la provisión de bienes públicos locales son diferentes en las diferentes regiones y municipios.

2) Los gobiernos locales ajustan sus programas de gasto a las preferencias y necesidades locales mejor que el gobierno central. Esto puede ocurrir por tres razones:

a) Los gobiernos locales, al estar más cerca que el gobierno central de los residentes de sus jurisdicciones, conocen mejor sus preferencias y necesidades.

b) El gobierno central tiende, por razones políticas o administrativas, a proveer de servicios públicos uniformes a todas las jurisdicciones, sin tomar en cuenta su diversidad de preferencias y necesidades.

c) En un sistema democrático los votos de las subregiones pequeñas no son esenciales para obtener el control político. Por ello, el gobierno central puede estar tentado de no preocuparse en exceso de las preferencias y necesidades de las subregiones pequeñas.

Si las condiciones 1) y 2) se cumplen, una descentralización del gasto conducirá, en general, a un aumento del bienestar agregado. La descentralización fiscal se justifica, por tanto, en cuanto sirve para conseguir una correspondencia mejor entre las preferencias y necesidades de los residentes de una región y los bienes/servicios públicos que reciben.

De la necesidad de descentralizar las decisiones de gasto se sigue la conveniencia de descentralizar los ingresos por, al menos, tres razones:

a) Un gobierno local sólo puede llevar a cabo sus programas de gasto en libertad si dispone de los medios necesarios para financiar dichos gastos. De otra forma, aquel que proveyera todos o parte de los recursos necesarios podría controlar indirectamente tanto el nivel como la composición del gasto.

b) Las tareas de gasto e ingreso no se pueden disociar. El gasto tiene ventajas políticas y el ingreso costes. Por ello, si el nivel de gobierno encargado de gastar fuera diferente del encargado de proveer los fondos para dicho gasto, el primero tendría un incentivo claro a expandir en demasía sus programas de gasto.

c) Si el que gasta es el mismo que establece los impuestos necesarios para financiar dicho gasto, el contribuyente podrá hacer una valoración global de la actuación de cada nivel de gobierno en base al saldo neto de los beneficios que deriva y los costes que le impone.

En cualquier caso, lo importante es resaltar que las ventajas económicas de la descentralización fiscal se justifican desde el lado del gasto público, no desde el lado de los ingresos. Estos deben de interpretarse por tanto como meros medios de financiación de los gobiernos locales, no como instrumentos adicionales a los del gasto para alterar la asignación y distribución de los recursos.

De hecho, el uso de la política impositiva por parte de los gobiernos locales con fines diferentes a los de mera financiación del gasto se traducirá, en general, en

una asignación Pareto-inferior de los recursos, puesto que los gobiernos locales se verán forzados a introducir consideraciones estratégicas a la hora de diseñar sus políticas de impuestos. Se establecerá lo que en la literatura se conoce como «competencia fiscal», que no es sino el uso de los instrumentos impositivos para atraer a los factores más productivos.

Dada la importancia del tema, merece la pena detenernos unos instantes a analizar en detalle en qué consiste la competencia fiscal.

3. COMPETENCIA FISCAL

Como ya hemos dicho, se entiende por competencia fiscal la utilización por uno o varios de los gobiernos locales de los instrumentos fiscales para atraer a su jurisdicción a los factores más productivos —ya sean individuos de renta alta o empresas. A primera vista puede parecer extraño que la competencia entre los gobiernos locales para atraer a los factores más productivos produzca asignaciones ineficientes. Después de todo, desde que A. Smith publicó *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations* en 1776, el término competencia se ha convertido en sinónimo de eficiencia. De hecho, un argumento que utilizan algunos autores en favor de la descentralización fiscal es que la competencia entre los diferentes gobiernos producirá innovaciones fiscales, mejor utilización de los recursos,... etc. Nada más lejos de la realidad, porque la competencia entre los diferentes gobiernos de nivel inferior no es una competencia perfecta sino una competencia monopolística.

Utilizaremos un ejemplo sencillo para ilustrar la naturaleza del problema de la competencia fiscal. Supondremos que existen, sólo dos gobiernos locales, A_1 y A_2 , cuyas jurisdicciones son idénticas en todos los aspectos relevantes. Este supuesto de simetría no es esencial en nada de lo que sigue a continuación y se introduce únicamente por razones de sencillez.

Cada uno de los gobiernos locales puede seguir una de dos estrategias fiscales:

Estrategia F_1 : Consiste en dar un tratamiento preferencial a los factores más productivos, ya sea mediante impuestos poco progresivos, beneficios fiscales a las empresas o incluso políticas de inspección fiscal laxas. Esto es, permitiendo cierto tipo de fraudes fiscales.

Estrategia F_2 : Política no preferencial, diseñada únicamente con fines de financiación. Los criterios a los que se debe de ajustar tal política los veremos más adelante.

Supongamos, en primer lugar, que ambos gobiernos se preocupan únicamente de cómo financiar su gasto y establecieran la política F_2 . Los factores productivos no encontrarán ventajas fiscales relativas en ninguna de las jurisdicciones, y se ubicarán en una o en otra únicamente según consideraciones de eficiencia. La distribución de factores será por tanto óptima desde este punto de vista. Más aún, dada la simetría en las características de ambas jurisdicciones, es lógico suponer que los beneficios directos (en términos de impuestos pagados) e indirectos (en términos de empleo, aumento de producción, etc.) que obtendrán ambas regiones serán iguales. Supongamos, por concreción, que dichos beneficios se cuantifican en 5 billones de pesetas.

Supongamos ahora que un gobierno adopta la estrategia F_1 , digamos A_1 , mientras que el otro, en este caso A_2 , adopta F_2 . Los factores más productivos tendrán más beneficios si se instalan en A_1 que en A_2 , y por tanto así lo harán. En comparación con la situación anterior tendremos los siguientes cambios: en A_1 la presión sobre los factores más productivos será menor, pero habrá más de ellos. Además los beneficios indirectos derivados de su instalación serán mucho mayores. Es, por tanto, más que probable que la situación en A_1 sea mejor que cuando se adoptaba la estrategia F_2 . Supongamos que estos beneficios se traducen ahora en 8 billones de pesetas.

En la jurisdicción de A_2 la presión sobre los factores es la misma que antes. Ahora, sin embargo, sólo se establecen en dicha jurisdicción los menos productivos. Los beneficios directos e indirectos de esta ubicación serán por tanto mucho menores que antes. Supongamos que se traducen en 2 billones de pesetas.

Dada la simetría de las condiciones iniciales, es claro que si A_1 adoptara la política F_2 mientras A_2 adoptara F_1 , los beneficios que obtendrían cada uno de ellos serían de 2 y 8 respectivamente.

Consideremos finalmente la situación en la que ambos, A_1 y A_2 , adoptan la política F_1 . Al igual que en el primer caso, los factores no encuentran ventajas relativas en ninguna de las regiones y, por tanto, se establecen únicamente por razones de eficiencia. Los beneficios indirectos que obtiene cada región son los mismos que en el primer caso. Los directos son, sin embargo, menores porque la presión fiscal es menor. Dada la simetría de condiciones, el beneficio es nuevamente igual en ambas ju-

risdicciones. Supongamos que representa 3 billones. Obsérvese que tiene que ser mayor que 2 billones, que era el beneficio de la región que mantenía la política F_2 en el segundo caso que hemos analizado, porque al cambiar de F_2 a F_1 conseguirá recuperar los factores productivos que había perdido.

Las alternativas descritas están resumidas en el esquema de pagos conocido como la matriz de pagos del dilema del prisionero (Esquema 1).

En este esquema el par (8, 2) indica que si A_1 adopta la política F_1 y A_2 la política F_2 , los beneficios para sus jurisdicciones son de 8 y 2 respectivamente. El resto de los pares (a, b) se interpretan de forma similar.

Es fácil ver que el único equilibrio posible es aquel en el que ambos gobiernos adoptan la estrategia F_1 . Es claro que si ese es el caso, ninguno de los gobiernos locales tiene incentivos para cambiar su estrategia. Supongamos que uno de ellos, digamos A_2 , lo hiciera y cambiara su política de F_1 a F_2 . El vector de pagos pasaría de ser (3, 3) a (8, 2) y el gobierno que ha cambiado su política, A_2 , es precisamente el que sale perjudicado. Lo mismo ocurrirá si A_1 tratara de cambiar su política unilateralmente.

El que ambos gobiernos adopten F_2 no es un equilibrio. Porque supongamos que lo fuera. Entonces, en ambas jurisdicciones se obtendría una renta de 5 billones. Pero también es cierto que ambos

ESQUEMA 1
ESQUEMA DE PAGOS

		A ₂	
		F ₁	F ₂
A ₁	F ₁	(3, 3)	(8, 2)
	F ₂	(2, 8)	(5, 5)

gobiernos tendrían un incentivo para cambiar de estrategia. Si, por ejemplo A_1 , cambiara su estrategia de F_2 a F_1 , el vector de pagos pasaría de ser (5, 5) a ser (8, 2), y esto le reportaría un beneficio neto de 3 billones. A_2 tendría también el mismo incentivo.

Finalmente, el que un gobierno adopte F_1 y el otro F_2 no puede tampoco ser un equilibrio. Porque, supongamos que A_1 adopta F_1 y A_2 adopta F_2 . El vector de pagos es entonces (8, 2). Claramente A_2 tiene un incentivo para cambiar su estrategia de F_2 a F_1 , con lo que el vector de pagos pasaría a ser (3, 3) y obtendría una ganancia neta de 1 billón.

El único equilibrio es, por tanto, que ambas regiones adopten la política F_1 , con el vector de pagos asociado de (3, 3). Esta situación es, sin embargo, Pareto-inferior (en el sentido de que ambas jurisdicciones están peor) a la que se produciría si ambos gobiernos se ocuparan exclusivamente de utilizar los instrumentos impositivos para financiar su gasto y adoptarían la política F_2 .

Este equilibrio no es una mera disquisición académica, sino una posibilidad económica real. Baste recordar, por ejemplo, la reciente competencia entre Francia y España para obtener la instalación en su suelo de Disneylandia. Ofrecer incentivos a la empresa es obviamente óptimo para cada uno de los Estados. Desde un punto de vista europeo (en caso de que constituyera un estado unitario), sin embargo, el único beneficiario de esta competencia ha sido Disney Productions.

Se podría objetar que los gobiernos locales se darían cuenta de esta situación y establecerían acuerdos mediante los cuales se obligaran a adoptar simultáneamente la política F_2 . Existen, sin embargo razones teóricas y prác-

ticas que nos llevan a rechazar esta objeción.

A nivel teórico podemos argumentar que:

a) En el ejemplo dado existe una simetría total en las condiciones de las jurisdicciones de A_1 y A_2 . En este contexto, el dividirse igualmente los beneficios de la colaboración es natural. En la práctica, sin embargo, esta simetría no existe. Unas jurisdicciones son más grandes que otras y unas más necesitadas que otras. Llegar en estas circunstancias a un acuerdo acerca de cómo repartir los beneficios —de por sí de difícil cuantificación— de una colaboración es, en el mejor de los casos, complejo.

b) Los pactos funcionan en los buenos tiempos. Sin embargo, cuando el déficit presupuestario o las necesidades de expansión acucian, los pactos no se mantienen.

c) Las pérdidas de la no colaboración se producen en el largo plazo, mientras que las ganancias se obtienen en el medio-corto plazo. Por ello, en tanto en cuanto los gobiernos se guíen por consideraciones de medio-corto plazo, no se establecerá ningún tipo de colaboración.

A nivel práctico, baste señalar el caso de la Organización de Países Exportadores de Petróleo. Ciertamente es en su mutuo interés establecer acuerdos que limiten la cantidad producida (y, por tanto, aumenten el precio). Sin embargo, las violaciones unilaterales de los acuerdos son tan frecuentes que han acabado prácticamente con la existencia del cártel.

4. DESCENTRALIZACION DE INGRESOS

Cabe señalar que, a pesar de lo dicho, algunos autores consideran que la descentralización de los ingresos tiene en sí misma —no sólo como medio de financiación del gasto— ciertas ventajas. Entre éstas se señalan:

a) Aumentos en la recaudación, debido a una mayor sensibilidad por parte de los contribuyentes, al sentirse éstos más próximos y con mayor influencia sobre el gobierno. Esto es, el fraude disminuye porque los contribuyentes se sienten más identificados con el gobierno.

b) Mejoras en la administración y control de los impuestos, por ser las jurisdicciones locales espacios físicos más reducidos.

c) Innovaciones en la gestión y control, debidas a la competencia por la captación de recursos entre los gobiernos del mismo nivel.

En la comunidad autónoma del País Vasco se han observado, por ejemplo, aumentos en la recaudación no atribuibles a aumentos en la presión fiscal a raíz de transferirse a sus territorios históricos la labor recaudatoria.

No vamos a discutir en detalle la plausibilidad de las ventajas a)-c). Baste señalar que las ventajas a) y b) son difícilmente cuantificables. Por otra parte, sabemos que los peligros de la competencia fiscal son mayores que las posibles ventajas en el punto c).

Además, ninguna de las ventajas a) - c) altera la idea principal expuesta hasta el momento de que los impuestos deben ser meramente medios de financiación,

no de alterar la distribución de los recursos.

5. PRINCIPIOS BASICOS DE REPARTO

Recapitularemos lo dicho hasta el momento en dos principios básicos, a mi modo de entender, a la hora de repartir la capacidad de generar ingresos entre los diferentes niveles de gobierno de un sistema federal.

Principio de suficiencia. Las capacidades asignadas a cada nivel de gobierno han de ser suficientemente flexibles como para que éste pueda ajustar sus ingresos a sus necesidades de gasto.

Principio de no rivalidad. Las capacidades asignadas a cada nivel de gobierno inferior deben poder ser utilizadas únicamente como medio de financiación del gasto, no para alterar la asignación o distribución de los recursos.

La primera implicación de estos principios hace referencia al uso de las transferencias intragubernamentales como medio de financiación de los gobiernos locales. Recordemos que las transferencias intragubernamentales son simplemente sumas de dinero que un nivel de gobierno transfiere a otro para que este último las utilice bien según su propio esquema de prioridades, o bien en usos más específicos cuyas líneas generales han sido establecidas por el donante. En el primer caso hablamos de transferencias *incondicionales*. En el segundo, de transferencias *condicionales*. Las transferencias condicionales pueden ser, a su vez, *con o sin contrapartida*. Las primeras exigen que el gobierno receptor de la transferencia financie con fondos propios parte del proyecto para el que se concede

la ayuda. Las segundas son aquellas que sirven para financiar la totalidad del proyecto.

Un ejemplo nos servirá para aclarar las diferencias entre las modalidades alternativas de transferencias. El gobierno A puede, por ejemplo, transferir 100 millones al gobierno B para que éste los utilice según sus necesidades. Se trata, obviamente, de una transferencia incondicional. La transferencia de 100 millones puede estar, por otra parte, asignada a la mejora de las carreteras (aunque las carreteras específicas a mejorar sean seleccionadas por el gobierno receptor). Se trataría entonces de una transferencia condicional sin contrapartida. La transferencia puede, finalmente, exigir que el 50 por 100 de las mejoras sea financiado con recursos propios. Nos encontraremos entonces ante una transferencia condicional con contrapartida.

La primera implicación inmediata del principio de la suficiencia es que las transferencias no deben formar parte integral de ningún sistema de financiación local. Esto es, ningún gobierno debe depender de que le den dinero para poder llevar a cabo su política de gasto.

Esto no significa, por supuesto, que las transferencias no tengan ningún papel que jugar en un sistema federal. Las transferencias incondicionales deben ser instrumentos redistributivos, y, por tanto, utilizados por el nivel de gobierno superior, de las regiones con mucha capacidad fiscal a las regiones con poca capacidad fiscal.

Las transferencias condicionales deben, por otra parte, ser instrumentos generales de la política de gasto de los niveles superiores de gobierno. Así, por ejemplo, si el gobierno central considera que un gobierno local está gastando

poco en un determinado bien público local que genera efectos externos —digamos enseñanza—, debe utilizar las transferencias condicionales para conseguir que se aumente el nivel de gasto en dicho bien.

Excluidas las transferencias como elementos integrales de financiación de los gobiernos, nos encontramos de nuevo con la pregunta fundamental que nos planteamos al comienzo de este ensayo:

¿Cómo debemos repartir las capacidades de generar ingresos entre los diferentes niveles de gobierno de tal forma que se cumplan los principios de *suficiencia* y *no rivalidad*?

Existen *a priori* tres formas de repartir las capacidades:

1) Reparto de impuestos. Consiste en asignar el diseño, gestión y control de cada figura tributaria a un nivel de gobierno diferente. Así, por ejemplo, se puede asignar el IRPF al gobierno central, los impuestos sobre ventas a los gobiernos intermedios, etcétera.

2) Compartimiento de impuestos. Consiste en permitir utilizar a más de un nivel de gobierno la misma figura tributaria para financiar su gasto. La idea básica detrás de este sistema es que, dado que un individuo recibe beneficios de más de un nivel de gobierno, más de un nivel de gobierno tiene derecho a reclamar participaciones en sus ingresos.

3) Sistema mixto. Sería una combinación de los dos anteriores. Algunos impuestos se compartirían y otros se repartirían.

Ninguno de los sistemas es, obviamente, superior a los demás en todos los aspectos. Por ello, en vez de discutir las ventajas y desventajas de cada uno de ellos, lo

cual nos llevaría más espacio de aquel de que disponemos, seguiremos la siguiente estrategia.

a) Complementaremos los principios de simplicidad y no rivalidad con otro conjunto de principios que debe cumplir cualquier sistema impositivo global que, en este caso, no es sino la unión de los sistemas impositivos de los diferentes niveles de gobierno.

b) Propondremos un sistema específico de reparto de las capacidades de generar ingresos, justificándolo en base a los principios de simplicidad, no-rivalidad y optimalidad del sistema impositivo global.

El sistema que propondré es, a mi juicio, el mejor compromiso posible entre los diferentes principios expuestos.

6. LAS PROPIEDADES DEL SISTEMA IMPOSITIVO GLOBAL

Existen cuatro propiedades que el sistema impositivo global de una región E debería de, idealmente, satisfacer.

1) *Eficiencia*. Como señala Oates (1), «todo sistema tributario introduce distorsiones en la economía y significa una pérdida de bienestar para los consumidores por encima de la que resulta del propio pago del tributo». Dicha pérdida extra de bienestar es lo que se llama el exceso de gravamen. Un sistema impositivo es eficiente si minimiza el exceso de gravamen. O, en otras palabras, si minimiza la distorsión introducida por los impuestos en la región E.

La literatura acerca de cómo deberían ser los impuestos para minimizar el exceso de gravamen es copiosa. Un análisis pormenoriza-

do de sus resultados está, obviamente, fuera del propósito de este trabajo. Sin embargo, existe un principio muy claro subyacente en todos esos resultados. Para futuras referencias, lo denominaremos principio E:

Principio E. Los agentes económicos (individuos o empresas) no deben ser inducidos a emprender o rechazar una actividad económica (ya sea de producción, de consumo, de inversión..., etc.) por el sistema impositivo.

En términos estrictos, el principio E sólo se puede satisfacer mediante un sistema de impuestos de tanto alzado. Sin embargo, existen muchos impuestos que cumplen «casi» estrictamente el principio E. Tal es el caso, por ejemplo, de los impuestos indirectos uniformes cuando la elasticidad de la oferta de trabajo es pequeña, de los impuestos sobre los beneficios «puros» de las sociedades, de los impuestos sobre factores con oferta inelástica o sobre los bienes finales con demanda inelástica..., etc. La frecuencia con la que los impuestos anteriormente mencionados han sido propuestos por los economistas muestra que el criterio E es un buen baremo para medir la eficiencia de un sistema tributario.

Los impuestos que se ajustan al denominado principio del beneficio son también eficientes. Este principio nos dice:

Principio B. A cada individuo se le debe gravar con unos impuestos que sean iguales al beneficio que deriva del gasto público.

Es obvio que el principio B satisface el principio E, porque reduce el sistema tributario a un sistema de precios de mercado en donde el bien transaccionado es «gasto público». Resaltemos que

el principio B establece una solución *quid-pro-quo* entre impuestos y gasto público, y que en la medida en que los diferentes individuos obtengan diferentes beneficios del gasto público pagarán diferentes impuestos.

2) *Equidad*. Existen dos tipos de principios de equidad: principios de equidad horizontal y principios de equidad vertical. Los llamaremos, respectivamente principio H y principio V:

Principio H. Aquellos agentes que se encuentran en las mismas circunstancias económicas y reciben los mismos beneficios del gobierno deben pagar los mismos impuestos.

Principio V. Aquellos agentes que, o bien se encuentran en mejores condiciones económicas, o bien reciben más beneficios del gobierno deben pagar más.

Los principios H y V se explican por sí mismos, y creemos que no merecen más comentarios.

3) *Simplicidad*. El sistema tributario no debe ser complicado para el contribuyente, por lo menos por dos razones. Primero, porque si lo fuera el contribuyente incurriría en unos costes extras a añadir a los ya mencionados del exceso de gravamen y la carga tributaria en sí. Segundo, porque un sistema complicado induciría al contribuyente a evadirlo. Si el contribuyente se encuentra con un conjunto grande de normas a cumplir y una multiplicidad de fechas y requisitos, puede optar simplemente por no cumplir con su obligación tributaria. Para futuras referencias, definiremos:

Principio S. El sistema impositivo ha de basarse en un número reducido de normas legales.

4) *Costes bajos de administración e inspección*. La necesidad

de esta propiedad es clara. Cabe resaltar, sin embargo, que los costes bajos de administración e inspección están íntimamente relacionados con la simplicidad del sistema tributario. Un sistema tributario complicado facilita la posibilidad de encontrar fórmulas dentro de la misma normativa para evadir impuestos, y por ello dificulta enormemente los costes de inspección. Para futuras referencias definiremos:

Principio I. El sistema tributario debe tener costes bajos de administración e inspección.

7. UN SISTEMA DE REPARTO DE LA CAPACIDAD DE GENERAR INGRESO

Los impuestos más flexibles del sistema tributario, tanto desde el punto de vista automático como discrecional, son los impuestos sobre la renta tanto de las personas físicas (IRPF) como jurídicas (IS). En virtud del principio de la suficiencia, ambos son pues candidatos a ser compartidos. En ambos casos el efecto inmediato de esta compartición será una diferenciación de los tipos efectivos entre jurisdicciones (ya sea por diferencia en tipos legales, eficiencia en la inspección, etc.). Como veremos más adelante, el coste en términos de eficiencia de esta diferenciación no es demasiado grande en el caso del IRPF. Por contra, la pérdida asociada con la diferenciación es importante en el caso del IS. Ello sugiere compartir el IRPF y reservar el IS al nivel de gobierno superior.

La diferenciación en los impuestos sobre ventas puede poner trabas al comercio interjurisdiccional. Además, los problemas de admi-

nistración, especialmente en el caso del IVA, pueden ser importantes. No obstante, los impuestos sobre ventas pueden ser un complemento adecuado a las capacidades de ingreso asignadas a los gobiernos de nivel intermedio. Por ello, una solución de compromiso consistiría en una gestión centralizada del impuesto, combinada con una transferencia automática a los gobiernos locales de todos o parte de los recursos obtenidos.

Los impuestos tradicionalmente locales son, en general, impuestos sobre factores en oferta inelástica y, por ello, no distorsionarios. La diferenciación intra-jurisdiccional no afecta entonces a la eficiencia del sistema, y dichos impuestos pueden generar, bajo el control de los gobiernos de nivel inferior, unos recursos que sirvan como suplemento a su participación en el IRPF.

Finalmente, las tasas y tributos, al estar basados en el principio del beneficio, no son distorsionarios y deben ser obviamente medios de financiación de aquellos niveles de gobierno que provean los bienes y servicios a los que se corresponden dichas tasas y tributos.

Podría parecer que el esquema aquí diseñado, y que detallaremos inmediatamente, daría lugar a inequidades inter-regionales. Este no es, sin embargo, el caso por cuanto que las inequidades no surgen por diferencias en la presión fiscal, sino por diferencias en los residuos fiscales, y los gobiernos con mayor presión fiscal no tendrán otra alternativa que compensar dicha presión con una mejor calidad y mayor cantidad de los servicios, a no ser que quieran exponerse a perder sus factores más productivos por mor de la emigración.

8. JUSTIFICACION DEL SISTEMA PROPUESTO

El sistema propuesto es uno mixto, siendo el IRPF compartido, el IS asignado al gobierno de nivel superior, los impuestos sobre ventas al intermedio y los impuestos locales al inferior. Las tasas y tributos son asignados a quien provea el bien/servicio que los justifica.

8.1. El impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF)

Este es un impuesto compartido debido a su flexibilidad. La diferencia inter-jurisdiccional en la presión fiscal efectiva puede, en el peor de los casos, inducir a los individuos a cambiar su residencia. Esto, sin embargo, no es probable que afecte a la eficiencia en la asignación espacial de los factores, por dos razones:

1) Los movimientos inter-jurisdiccionales sólo tendrán lugar en la medida en que no estén compensados por diferencias en la cantidad/calidad de los bienes/servicios públicos.

2) Los movimientos de la población afectarán a su lugar de residencia, pero no siempre al lugar donde trabajan. Esto será especialmente cierto para regiones pequeñas o dotadas de buenos sistemas de comunicación.

Más importante; las pérdidas de eficiencia en la distribución espacial de los individuos estarán probablemente más que compensadas por las ganancias en la flexibilidad de financiación de los gobiernos de nivel inferior.

Para que este impuesto cumpla, en la medida de lo posible, los

principios anteriormente enunciados, se debe instrumentar según los siguientes criterios:

a) La base imponible, así como las deducciones del impuesto, deben establecerse por el gobierno de nivel superior.

Obsérvese que esta prescripción no irá en menoscabo del principio de suficiencia. En efecto, para que el gobierno controle la cantidad de ingreso que desea obtener por cuenta del IRPF no es necesario que controle la definición de base imponible-deducciones. Basta con que pueda decidir el tipo nominal aplicable a dicha base.

El criterio a) se justifica en base a los siguientes principios:

No rivalidad-eficiencia. Controlando la definición de la base imponible y las deducciones se pueden favorecer cierto tipo de comportamientos (como inversión en la propia jurisdicción) y penalizar otros. Se puede favorecer también a ciertos grupos (que están en mejor posición para acogerse a ciertas desgravaciones) a expensas de otros. Este tipo de comportamiento por parte de los gobiernos locales irá lógicamente en detrimento de la eficiencia global del sistema, y lo mejor es evitarlos.

Simplicidad-inspección. Para los contribuyentes que realizan actividades en más de una jurisdicción sería gravoso y complicado tener que cumplimentar varios impuestos sobre la renta con definiciones de renta diferentes. ¡Suficientemente complicado es llenar una sola declaración! Más aún, la disparidad en las definiciones complicaría la tarea de colaboración fiscal entre los inspectores de las diferentes jurisdicciones.

Equidad horizontal. Disparidades en la base imponible se traducirían en que dos individuos de

jurisdicciones diferentes, aún teniendo la misma renta y recibiendo los mismos servicios, pagarían impuestos diferentes.

b) La estructura básica de tipos, esto es, la progresividad del sistema, debe ser establecida por el gobierno de nivel superior.

El grado de progresividad de un impuesto sobre la renta depende de la concepción de justicia distributiva que tenga el que diseña tal impuesto (tomando en cuenta, por supuesto, los posibles desincentivos al trabajo que se deriven de la progresividad). La idea de progresividad está, por tanto, ligada a la de equidad. Sin embargo, es un principio bien establecido en la teoría del federalismo fiscal que las funciones redistributivas deben ser competencia del gobierno central. Simplificando mucho, podemos decir que si un gobierno local tratara de redistribuir, su intento sería necesariamente vano, porque perdería a los residentes ricos y atraería a los foráneos pobres.

c) La participación de los gobiernos de nivel inferior en el IRPF se realizaría a través de recargos sobre la cuota.

Supongamos que la renta fiscal (ingresos computables-gastos deducibles) de un individuo es de y pesetas, y las deducciones que le corresponden son de D pesetas. Sea t el tipo aplicable a su renta fiscal según el sistema diseñado por el gobierno de nivel superior y λ_j el recargo establecido por el nivel de gobierno j (λ_j puede ser mayor que uno). Los impuestos T que pagaría este individuo serían:

$$T = (ty - D) (\sum \lambda_j)$$

y la cantidad T_j que recibiría el nivel de gobierno j (diferente del central) sería:

$$T_j = \lambda_j (ty - D)$$

El gobierno j puede, por tanto, controlar su ingreso ajustándolo a sus necesidades de gasto eligiendo el λ_j que estime oportuno.

Señalemos, finalmente, que las retenciones totales R se podrían repartir automáticamente entre los diferentes niveles de gobierno según un sistema de pesos β_j , y que la tarea de inspección y control podría ser realizada por el gobierno de nivel superior, financiándose el coste entre todos los gobiernos en proporción a su recaudación.

8.2. El impuesto sobre sociedades (IS)

El uso del IS debe quedar reservado al gobierno central por razones de *eficiencia, no rivalidad, sencillez y simplicidad.*

Eficiencia. Como ya se dijo, si este impuesto estuviera bajo el control de los gobiernos locales, se produciría una diferenciación en los tipos efectivos aplicables en las diferentes jurisdicciones.

Para ver los efectos de esta diferenciación en la eficiencia, supongamos que existen únicamente dos jurisdicciones, A_1 y A_2 . Sean t_{A_1} y t_{A_2} los tipos efectivos en ambas jurisdicciones y supongamos que $t_{A_1} > t_{A_2}$.

Recordemos que el IS es un impuesto sobre el capital invertido en el sector societario, y que, por tanto, reduce su rendimiento. Sea r^B el rendimiento bruto del capital, r^N el neto y t el tipo de IS. Entonces, $r^B (1 - t) = r^N$. Si no existe el IS, $r^B = r^N$.

El rendimiento *bruto* tiene, por otra parte, una interpretación interesante en términos físicos. Es simplemente el aumento de la producción atribuible al capital. Si el rendimiento del capital societario es r , 1 peseta invertida en el sector

societario se transforma en $1 + r$ pesetas de producción final (incluyendo la parte no depreciada de la peseta invertida).

Finalmente, es conveniente señalar que el capital se mueve entre jurisdicciones como respuesta a las diferencias entre los tipos de rendimientos *netos*, que es la magnitud relevante desde el punto de vista del poseedor del capital. Por tanto, el equilibrio en el movimiento de capital se obtendrá en el modelo que nos ocupa cuando $r_{A_1}^N = r_{A_2}^N$.

Como $t_{A_1} > t_{A_2}$, esto implica que en el equilibrio $r_{A_1}^B > r_{A_2}^B$. Y esto no es eficiente desde el punto de vista global. Existe «demasiado» capital en la región A_2 . En efecto, supongamos que transferimos 1 unidad de capital de la región A_2 a la A_1 . Como resultado de esta operación, la producción de la región A_2 disminuirá en $1 + r_{A_2}^B$ pesetas. La de la región A_1 aumentará en $1 + r_{A_1}^B$ pesetas. El resultado neto es, pues, un aumento de $(1 + r_{A_1}^B) - (1 + r_{A_2}^B) = r_{A_1}^B - r_{A_2}^B$ pesetas para la economía en conjunto.

Esto nos prueba que la asignación de los recursos no es Pareto-eficiente cuando los tipos efectivos aplicables al capital son diferentes entre jurisdicciones y que, por tanto, esto debe de evitarse. La mejor forma es, claramente, reservar el uso del IS al nivel de gobierno superior.

No rivalidad. Dada la importancia de los beneficios directos e indirectos que se pueden derivar para un gobierno local del asentamiento de empresas en su jurisdicción, el IS es probablemente el instrumento más adecuado para entablar competencias fiscales cuyas consecuencias negativas ya hemos explicitado. Obsérvese que incluso cuando únicamente la gestión del IS es competencia de los

gobiernos locales, éstos pueden disminuir la presión fiscal en su jurisdicción permitiendo implícitamente el fraude.

Sencillez-inspección. Los costes de estar sometido a varias administraciones diferentes del IS son obvios para las empresas que operan en más de una jurisdicción. Estos son especialmente importantes en estados pequeños.

Las consideraciones de inspección son muy similares a las del IRPF.

8.3. Impuestos sobre ventas

Existen diferentes modos de gravar las transferencias de bienes y servicios. Se pueden establecer impuestos multifásicos, como el impuesto sobre el tráfico de empresas (ITE) y el impuesto sobre el valor añadido (IVA), o impuestos monofásicos, como los impuestos sobre los detallistas. Podemos utilizar impuestos en cascada como el ITE, o no acumulativos como el IVA. Por ello, hablar de los impuestos sobre ventas como algo único es, cuando menos, arriesgado.

En esta exposición nos centraremos en el IVA. Desde el punto de vista teórico se pueden esgrimir varias razones que aconsejan reservar el uso del IVA al nivel de gobierno superior; pero una vez que ya le hemos asignado el IS iría en claro detrimento del principio de suficiencia a nivel de los gobiernos locales.

Los problemas más importantes de una descentralización del IVA serían de eficiencia (puede perjudicar el comercio inter-jurisdiccional) y de administración. Estos se pueden sin embargo resolver con una buena ley armonizadora aplicable a todas las jurisdicciones. En el extremo, se puede en-

comendar la regulación, administración y control del impuesto al nivel superior de gobierno, transfiriendo éste de forma automática todo o parte de lo recaudado a los gobiernos de nivel inferior, idealmente a los de nivel intermedio. La regulación, control e inspección centralizada no sería demasiado gravosa para el nivel de gobierno superior, puesto que, dado que el IS es de su competencia, tendría en cualquier caso que controlar muchos de los componentes del IVA. Además, los gobiernos de nivel intermedio podrían compensarle por estos costes.

Señalemos, en cualquier caso, que la descentralización total del IVA presentaría al menos dos problemas, uno a nivel teórico y otro a nivel práctico.

a) A nivel teórico. El IVA es un impuesto sobre el consumo final. Por tanto, quisiéramos que en una descentralización la recaudación de cada nivel de gobierno estuviera en relación con el consumo dentro de su jurisdicción. Sin embargo, esto no será así, y lo que recaudará cada gobierno estará en proporción al valor añadido creado en su jurisdicción, no al consumo.

En efecto, supongamos que un producto pasa por n etapas productivas antes de llegar al consumidor final. Llamemos VA_j al valor añadido creado en la j -ésima etapa. Obviamente,

$$\text{precio final} = \sum_{j=1}^n VA_j$$

Supongamos que existen dos jurisdicciones A_1 y A_2 . Las primeras $(s-1)$ etapas del proceso productivo se realizan en la jurisdicción A_1 . Las $(n-s)$ restantes en la A_2 . Si el IVA fuera uniforme al tipo

t, la recaudación R_1 dentro de la jurisdicción A_1 sería:

$$R_1 = t \sum_{j=1}^{s-1} VA_j$$

y dentro de A_2 :

$$R_2 = t \sum_{j=s}^n VA_j$$

El consumo del bien se realizaría sin embargo en A_2 , pero el gobierno de A_2 sólo recaudaría una parte del impuesto que grava dicho consumo.

Si existieran tipos diferentes para bienes diferentes, llamando t_j al tipo aplicable en la fase j obtendríamos que las recaudaciones en cada jurisdicción serían:

$$R_1 = \sum_{j=1}^{s-1} t_j VA_j$$

$$R_2 = \sum_{j=s}^n t_j VA_j$$

b) A nivel práctico nos encontramos con empresas que compran sus *inputs* en una jurisdicción, A_1 , y venden sus *outputs* en otra, A_2 . Su declaración la presentarán obviamente donde realizan sus ventas. Esto es, en A_2 . En dicha declaración deducirán el IVA repercutido en las compras efectuadas en A_1 . El gobierno de A_2 no tiene, sin embargo, la declaración de la empresa que les vendió los *inputs* para comprobar la veracidad de las deducciones efectuadas.

Por todo ello, parece lógico establecer los siguientes límites a la descentralización del IVA en un sistema federal:

1. Dada una estructura común de tipos en todas las jurisdicciones —necesaria para evitar trabas al comercio interno— lo mejor que se puede hacer es encomendar

la gestión y control del impuesto al nivel de gobierno superior.

2. El nivel de gobierno superior debe transferir automáticamente a los gobiernos locales *una parte* de la recaudación obtenida en proporción al consumo relativo que se realiza en su jurisdicción.

La razón básica está en que cualquier resultado de una gestión descentralizada se puede replicar exactamente por medio de una gestión centralizada combinada con un mecanismo de transferencias automáticas, que además nos producirá una serie de ventajas en términos de disminución de los costes de administración y cumplimiento de la obligación tributaria, eliminación de trabas al comercio y control tanto del mismo impuesto como del impuesto de sociedades.

En efecto, como ya se señaló, un IVA descentralizado produciría en cada jurisdicción una recaudación que dependería del valor añadido que se creara en esa jurisdicción, así como de la composición de ese valor añadido. Sin embargo, dado que el objeto de la imposición es el consumo realizado en cada jurisdicción, y no el valor añadido creado, sería necesario realizar ajustes *a posteriori* a fin de cubrir las diferencias entre lo producido y lo consumido en cada jurisdicción. Estos ajustes, similares a los que se realizan entre la comunidad autónoma del País Vasco y el Estado, deberían utilizar por necesidad los datos de la Contabilidad Nacional.

Pero si esto es así, y deberá serlo, porque en otro caso protestarían las jurisdicciones que consumen más de lo que se produce en su territorio, podríamos conseguir exactamente los mismos resultados finales encomendando la recaudación del impuesto al nivel de gobierno superior,

que, a su vez, la devolvería a los gobiernos de nivel inferior en proporción al consumo relativo que realizan según los datos de la Contabilidad Nacional.

Por otra parte, dada la importancia recaudatoria del impuesto, parece difícil privar a cualquiera de los niveles de gobierno de su utilización sin, o bien poner en peligro el principio de suficiencia o bien hacerles depender en demasía del IRPF para financiarse. Por ello, parece lógico un reparto del IVA entre todos los niveles de gobierno afectados. Este reparto, que puede realizarse, por ejemplo, en base al gasto relativo realizado por cada nivel de gobierno, debería, en todo caso, sesgarse en favor del gobierno central por, al menos, dos razones.

a) Porque, al estar centralizada la recaudación del IVA, los fondos así obtenidos no les suponen ningún coste político a los gobiernos locales y pueden, por tanto, sentirse tentados de expandir el gasto en demasía.

b) Siempre encontrará menos oposición un fondo de redistribución entre jurisdicciones dotado en base a impuestos indirectos que en base a impuestos directos. Como la tarea de redistribución corresponde al gobierno de nivel superior, debería recibir una participación extra en el IVA para poder llevarla a cabo efectivamente.

8.4. Impuestos locales, tasas y tributos

Los impuestos locales son, en general, impuestos sobre factores en oferta inelástica y, por tanto, no distorsionarios o susceptibles de ser utilizados con fines de competencia fiscal. Constituyen, por tanto, un instrumento ideal para

suplementar las capacidades de ingreso asignadas a los gobiernos de nivel inferior.

Las tasas y tributos están basadas en el principio del beneficio; son por tanto, al igual que los impuestos locales, no distorsionarias. Como se trata de cobrar, al menos parcialmente, por los bienes/servicios provistos por el Estado, se deben de asignar a quien provea dichos bienes/servicios. Obviamente, no deben de existir límites a la cantidad de tasas establecidas por los diferentes niveles de gobierno.

NOTA

(1) W.E. OATES, *Federalismo Fiscal*, Instituto de Estudios de la Administración Local, Madrid, 1977.