

Sobre la “corresponsabilidad fiscal” en la financiación autonómica

Luis Angel HIERRO RECIO

1. El concepto de “corresponsabilidad fiscal”.

A lo largo de la presente década, y dentro de los múltiples debates generados por las reformas sufridas por el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, tal vez sea el término de corresponsabilidad fiscal el que mayor dedicación haya merecido por parte de la comunidad académica. De hecho, son múltiples las reuniones de investigadores, ensayos y números monográficos de publicaciones de carácter científico que se han dedicado expresamente a explorar los contenidos del término citado y a proponer alternativas para su implementación práctica. No obstante, a pesar de esta dedicación y transcurridos diez años desde que el término comenzase a adquirir relevancia en el ámbito científico, todavía son muchas las dificultades para encontrar una definición específica del mismo que genere el consenso suficiente y que permita afrontar su estudio desde una perspectiva suficientemente libre de juicios de valor. A esta situación ha contribuido de manera importante la ausencia de una conceptualización legal del término y sobre todo la excesiva asociación del mismo a un mecanismo específico de financiación autonómica como ha sido la cesión del IRPF. Ocurre, en consecuencia, que para afrontar con cierta eficacia el estudio de lo que ha supuesto en el ámbito de la financiación autonómica la corresponsabilidad fiscal, se hace preciso dedicar parte de nuestro escrito a intentar conocer la caracterización conceptual del término.

El concepto de corresponsabilidad fiscal aparece oficialmente relacionado con la financiación autonómica en 1.992, cuando, como consecuencia de los debates en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera, se introdujo el término citado en el Acuerdo de 20 de enero de 1.992 sobre “El sistema de financiación autonómica en el período 1992-1996” y se otorgó mandato a un grupo de trabajo para examinar las posibilidades que ofrecía la LOFCA y en especial la variable “esfuerzo fiscal”, para conseguir un aumento de la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas¹. En dicho acuerdo el concepto al que nos venimos refiriendo aparecía asociado con el de “autonomía financiera”. Principio éste de rango constitucional, derivado del concepto general de “autonomía”, sobre el que se construye toda la organización de los poderes subcentrales en España y que da nombre a las propias Comunidades Autónomas. Por esta última podemos entender la capacidad de desarrollar políticas propias. O lo que es lo mismo, capacidad para que el ente que goza de dicha autonomía disponga de potestades suficientes para ejercer las funciones que tiene atribuidas sin la interferencia de otro ente, dentro de los límites que marca el ordenamiento constitucional vigente. De ahí que podamos deducir que la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas no sea más que una extensión del concepto general de autonomía en lo referente a los ingresos públicos de las mismas. Ya que, como se ha venido afirmando de manera reiterada en todos los ámbitos, es imposible ejercer la autonomía política sin disponer de autonomía en la parte de los ingresos públicos.

1. Punto II.3 del Acuerdo citado.

La asociación del concepto de corresponsabilidad fiscal al principio de autonomía financiera en el acuerdo del CPFF antes citado se produjo únicamente por el hecho de que el primer término aparecía bajo el epígrafe de "autonomía financiera", sin que mediase ningún intento de concretar la relación, ni por supuesto de definir el contenido del concepto que nos ocupa. De ahí que los esfuerzos por asociar ambos términos hayan venido de la mano de especialistas y al margen de documentos oficiales. Este es el caso de la definición aportada por RUIZ-HUERTA y GIMENO (1993, pág. 32) para quienes "la idea de corresponsabilidad debe ligarse a la conveniencia de que exista un equilibrio entre las competencias y atribuciones que un determinado gobierno tiene respecto a ambos lados del presupuesto. Si una Administración tiene la responsabilidad de atender un determinado servicio público y ha asumido, en consecuencia, un conjunto de competencias, debe tener la autonomía suficiente para decidir cuál es el nivel de gasto más adecuado para cumplir correctamente sus objetivos de suministro de tal servicio. Y este último aspecto debe implicar la facultad de decidir cuál es el nivel de ingresos (por consiguiente, cuál es la presión fiscal) más acorde con esta opción de gasto".

En la perspectiva de la corresponsabilidad fiscal como problema de autonomía financiera se incluye una de las aportaciones que ha tenido más influencia en el ámbito académico español. Nos referimos a la que hace BOSCH (1992) cuando se remite al concepto de "accountability" para definir lo que a su entender debe tomarse por corresponsabilidad fiscal. Según esta autora, y siguiendo lo establecido por el Informe LAYFIEL con relación a la palabra inglesa, el término corresponsabilidad fiscal vendría a definir la situación en la que los gestores de una circunscripción, que posee administración propia, disponen tanto de la responsabilidad de decidir cuanto gastar como la de decidir si suben o bajan los impuestos, por lo que el principio de corresponsabilidad está estrechamente ligado al de autonomía. Es decir, el problema consiste en hacer responsables a los políticos tanto de las decisiones de gasto como de las decisiones de ingreso y la forma más factible de conseguirlo según BOSCH (1992, pág. 105) es "si los gobiernos subcentrales disponen de sus propios impuestos y de capacidad para fijar los tipos impositivos de los mismos de acuerdo con el nivel de servicios públicos deseado por el electorado".

Ahora bien, cualquier afección de corresponsabilidad fiscal asociada al concepto de autonomía introduce el vocablo en un ámbito de interpretación política, o en el mejor de los casos jurídica, que dificulta en gran medida su conceptualización. De hecho, desde esta perspectiva, el término de corresponsabilidad vendría a significar algo similar a lo que en su momento se definió como "descentralización asimétrica"². Con la que se pretendía representar la existencia de un desequilibrio de poder en la descentralización autonómica, ya que se había producido una gran transferencia de poder en el ámbito del gasto público, mientras que en la parte de los ingresos las Comunidades Autónomas apenas tenían capacidad de decisión. Capacidad de decisión que, evidentemente, sólo se podía adquirir por la vía de ir sustituyendo recursos procedentes de fuentes con nula capacidad, como son las transferencias, por otras con mucha mayor capacidad de decisión como podrían ser los tributos gestionados por la Comunidad. En realidad, desde este punto de vista, una demanda de mayor corresponsabilidad fiscal es idéntica a demandar una descentralización simétrica y como ambos términos irían asociados a una demanda política de mayor poder, quedarían al albur de los juicios de valor que introduce cada concepción ideológica. Desde esta perspectiva, el término de corresponsabilidad fiscal, asimilado a una demanda de mayor poder en el ámbito de los ingresos de las Comunidades Autónomas, tendría una virtualidad en relación con el concepto de asimetría, que se encontraría en que mientras el segundo apenas tuvo repercusión en ámbitos ajenos a los propios del debate, el primero ha tenido una mayor trascendencia en el gran público y con ello ha permitido a los políticos transmitir con mayor facilidad sus ideas sobre la necesidad de un mayor poder fiscal para las Comunidades Autónomas.

Sin embargo, como ya se ha dicho, con estas afecciones del término corresponsabilidad fiscal es difícil adentrarse en el análisis económico del problema sin descansar sistemáticamente sobre juicios de valor. Tal vez por eso hayan sido múltiples los especialistas que han intentado reconducir la cuestión hacia un ámbito más científico-económico. Así MONASTERIO (1992) apunta otras dos posibles concepciones o, tal vez mejor dicho, fundamentos del término analizado. Por una parte se encontraría la corresponsabilidad como instrumento de aplicación del principio de equivalencia, según el cual la eficiencia re

2. Al respecto puede consultarse CASTELLS (1988).

quiere que la provisión de los servicios públicos produzca a los habitantes de la jurisdicción unos beneficios equivalentes a los costes soportados en forma de impuestos. Y por otra parte se encontraría la corresponsabilidad como eliminación del fenómeno de ilusión fiscal, que se produce cuando los sujetos administrados tienen la posibilidad de percibir sin ningún tipo de distorsión el coste soportado y los beneficios obtenidos por la provisión pública. Así, según la primera interpretación podríamos afirmar que en la medida en que las Comunidades tengan capacidad de decidir sus ingresos, evidentemente siempre que estos recaigan sobre sus administrados, el coste de las decisiones de provisión pública será soportado por sus ciudadanos y ello acercaría la provisión a la eficiencia. Mientras que por la segunda, cuando las Comunidades Autónomas se vean obligadas a detraer de sus contribuyentes las cantidades necesarias para financiar las actividades públicas, los ciudadanos tendrán una mejor percepción del coste que soportan por las mismas y en consecuencia sus decisiones serán más eficientes, ya que los gobernantes no podrán “esconder” el verdadero coste, mediante la interposición de un tercero en su relación.

La característica básica de esta doble perspectiva de la corresponsabilidad fiscal es que traslada el concepto al ámbito de la eficiencia económica. El problema de la ausencia de corresponsabilidad fiscal no radica ya en que las Comunidades dispongan de más o menos autonomía, ni en que se haya producido una descentralización asimétrica, sino en que la provisión pública puede convertirse en ineficiente cuando los gobiernos subcentrales no disponen de capacidad de decisión sobre sus propios ingresos, por tres razones: porque no sean los contribuyentes que reciben los beneficios los que soporten su coste, porque el sistema induzca a percibir unos costes menores a los efectivamente soportados o por cualquier otra, hasta el momento no debidamente formalizada, y que podría venir derivada de la actuación ineficiente de los gobernantes que no se ven sometidos a la restricción de ser responsables de recaudar lo que gastan. Ha sido esta asociación de la corresponsabilidad fiscal a la eficiencia económica lo que ha permitido reducir la incidencia de juicios de valor, de ahí que más recientemente autores como SÁNCHEZ SÁNCHEZ (1997, pág. 210) hayan buscado la forma de fundamentar la corresponsabilidad fiscal en la eficiencia, a la par que la misma queda ligada al principio de autonomía para adquirir virtualidad jurídica. Según este autor “la corresponsabilidad fiscal surge con la proyección de uno de los principios económico-normativos fundamentales, el de eficiencia económica, sobre un contexto en el que las decisiones

en la provisión de bienes y servicios públicos se efectúan de forma descentralizada”, afirmando igualmente que a pesar de las diferencias conceptuales entre autonomía financiera y corresponsabilidad fiscal esta última “encuentra una cobertura jurídico-constitucional en el principio de autonomía financiera”. No obstante, esta asociación con el principio de autonomía financiera no se encuentra fundada en ningún tipo de interpretación jurisdiccional. De hecho, dado que la corresponsabilidad fiscal no aparece como principio constitucional jamás se ha tenido la oportunidad de disponer una doctrina constitucional que establezca la relación entre ambos términos, con lo que la apreciación del autor no deja de ser un intento de conciliación teórica.

En cualquier caso, la especulación en el sentido de lo propuesto por SÁNCHEZ SÁNCHEZ lleva aparejada algunas conclusiones en lo referente a la delimitación del contexto de la corresponsabilidad fiscal. Por una parte, si la corresponsabilidad fiscal se encuentra amparada por el principio constitucional de autonomía financiera, esta tendrá que articularse, según el artículo 156.1 de la Constitución, conforme a los principios de solidaridad y coordinación con la hacienda estatal. Y por otra, si la misma es una expresión del principio económico-financiero de eficiencia, inevitablemente habrá de establecerse en el marco del conflicto eficiencia-equidad que siempre se plantea desde la perspectiva de la economía pública. Esta delimitación mantiene la virtualidad de que es perfectamente válida, con independencia de cual sea la definición concreta de corresponsabilidad fiscal que se utilice, ya que difícilmente será definible el concepto de corresponsabilidad sin recurrir al amparo económico de la eficiencia y al constitucional de la autonomía. O lo que es lo mismo, sea cual sea la definición concreta del término, al final siempre serán necesarias acotaciones de lo propuesto conforme a la equidad, a la solidaridad y a la coordinación de haciendas.

2. Medidas de la corresponsabilidad fiscal

A pesar de la ausencia de un concepto ampliamente aceptado de corresponsabilidad fiscal, al menos en cuanto a su fundamento y justificación, la mayor parte de los autores coinciden en concluir que la misma conlleva un aumento del poder de decisión de las Comunidades Autónomas en lo referente a sus ingresos. De ahí que el

problema siguiente a afrontar sea definir a través de qué medios se puede ampliar el poder de decisión citado. BOSCH (1992) propone una clasificación de las distintas fuentes de financiación subcentral, ordenadas de mayor a menor "accountability". Según dicha clasificación son fuentes de financiación en las que los gobiernos subcentrales tienen capacidad de ejercer control: los tributos propios, los tributos compartidos, incluidos los recargos, y las tasas. Mientras que el menor control se ejerce en la participación territorializada en tributos estatales y en las subvenciones generales y específicas. De lo que se deduce que el grado de corresponsabilidad fiscal vendrá definido por la participación de los tres primeros tipos de ingresos en el total de recursos obtenidos por la Comunidad Autónoma y que bastaría incrementar el peso de las fuentes que aportan una mayor corresponsabilidad, para que el sistema de financiación en su conjunto obtuviese una mayor corresponsabilidad fiscal.

No obstante, un seguimiento estricto de la propuesta de cuantificación del grado de corresponsabilidad fiscal formulada por BOSCH hace que se vislumbren al menos tres problemas. El primero deriva del hecho de que la clasificación realizada excluye algunas fuentes de ingreso ya que, por ejemplo, la figura de los tributos cedidos, tal como se concebía en el sistema de financiación autonómica previamente a la reforma de 1996, no encuentra ajuste en ninguno de los grupos propuestos, dando lugar a una clasificación incompleta. El segundo, procede de que la propuesta hecha para cuantificar el grado de corresponsabilidad fiscal implicaría considerar que únicamente existe la misma cuando el gobierno subcentral ejerce un control directo, más o menos amplio según la propia autora, sobre la fuente de ingresos, ya que es la forma de que las políticas de gasto público y de ingresos queden vinculadas y sean perceptibles por los contribuyentes. Ello produce una cierta contradicción ya que, por una parte se afirma que las participaciones territorializadas en los impuestos estatales ("tax-sharing") no pueden conseguir el objetivo de que gasto y políticas tributarias queden perfectamente relacionadas, porque los incrementos de gasto no tienen impacto directo sobre los impuestos pagados. Mientras que por otra parte incluye esas participaciones territorializadas cuando presenta los datos comparados para diversos países federa-

les³. Y en tercer lugar, y derivada de la anterior, si se utiliza el indicador tal como ha sido definido se está atribuyendo el mismo grado de corresponsabilidad a un tributo propio que una participación territorializada, lo cual no es aceptable, en la medida en que la capacidad para definir la política de ingresos es mucho mayor en la primera fuente que en la segunda.

Estos problemas apreciados en la formulación del grado de corresponsabilidad fiscal definido en el artículo de BOSCH pueden quedar salvados cuando se amplía el concepto de corresponsabilidad, considerando la interpretación realizada por la SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA (1990). Según la misma, la corresponsabilidad fiscal se manifiesta participando en la recaudación, en la gestión y en la definición legal de los tributos. Y la corresponsabilidad es mayor a medida que se avanza en cada una de las facetas mencionadas. Dicha concepción, ha sido expuesta con detalle por CASTELLS (1.991), bajo la consideración de que corresponsabilidad fiscal equivale a la atribución de responsabilidades tributarias a los gobiernos subcentrales. Entendiéndose por responsabilidades tributarias las referidas a: potestad tributaria (competencias legislativas para configurar el tributo y definir sus elementos fundamentales), administración tributaria (participación en la administración de los tributos) y atribución de rendimientos tributarios (apropiación de la recaudación). Con ello se consigue situar el problema de la corresponsabilidad fiscal en una estricta cuestión de grado, que como afirma CASTELLS, viene representada por las múltiples alternativas que se pueden plantear entre los dos modelos extremos representados por: la corresponsabilidad máxima que se produce cuando un impuesto es gestionado y regulado por el gobierno subcentral, que se apropia de su rendimiento, y la de corresponsabilidad mínima que se da cuando es el gobierno central el que se encarga de regular y gestionar y transfiere una parte del rendimiento al gobierno subcentral. Este planteamiento de CASTELLS ofrece una perspectiva mucho más completa, ya que por una parte define los factores que permiten suplir la falta de consistencia de la clasificación de fuentes aportada por BOSCH, a la par que posibilita incorporar al debate sobre la corresponsabilidad fiscal la gestión de los impuestos⁴.

3. Ver BOSCH (1992, págs. 106 y 108)

4. Este último punto es de suma importancia, ya que a lo largo de todo el debate sobre las medidas implementadas con objeto de aumentar la corresponsabilidad fiscal en la financiación autonómica, la gestión de los tributos ha sido una de las grandes olvidadas, cuando, probablemente, sea una faceta que puede generar una amplia percepción de responsabilidad fiscal, tanto en los ciudadanos como en quien ejerza dicha gestión.

A partir de aquí, si consideramos que la corresponsabilidad fiscal viene dada por los componentes antes citados, podríamos calificar cada fuente de financiación de las Comunidades Autónomas atribuyéndole una valoración en cada uno de los tres elementos de corresponsabilidad fiscal: elemento I (potestad tributaria), II (administración tributaria) y III (apropiación del rendimiento). Así, si la Comunidad Autónoma asume pleno poder en un elemento le asignamos el carácter “S”, si lo comparte con el Gobierno central se le asigna el carácter “s” y si el elemento no forma parte de las potestades de la Comunidad se le asigna el carácter “n”. A título de ejemplo, para los casos extremos, los Tributos Propios y la Participación en los Ingresos del Estado (PIE) tendrían, respectivamente, las calificaciones (SSS) y (nnn), mientras que una fuente intermedia como la Cesión Parcial del IRPF tendría la calificación (sns).

Evidentemente, este tipo de clasificación no permite establecer un indicador general del grado de corresponsabilidad fiscal ya que la calificación va referida a cada fuente de ingresos y no se puede atribuir al sistema en su conjunto. De hecho, para avanzar en este aspecto es necesario establecer algún tipo de convención sobre posibles indicadores de medición. A este respecto las alternativas pueden ser múltiples. Podríamos clasificar el sistema globalmente para cada elemento de corresponsabilidad fiscal, ofreciendo tres indicadores de corresponsabilidad fiscal al estilo del propuesto por BOSCH, decidiendo previamente a qué situación, “S” o “n”, es asimilable la situación definida por el carácter “s”. Otra posibilidad podría ser calcular el porcentaje correspondiente a cada una de las calificaciones posibles y representar cada sistema global por un vector de porcentajes. Y una tercera vía, alternativa a las anteriores, consistiría en asignar ponderaciones a cada uno de los tres elementos de la corresponsabilidad fiscal, de forma que su suma sea uno y represente las consideraciones generalmente aceptadas sobre la percepción de la corresponsabilidad de los contribuyentes, y a partir de ahí calcular una ponderación para cada fuente de financiación y un “indi-

cador del grado ponderado de corresponsabilidad fiscal” para todo el sistema mediante agregación. De las tres alternativas barajadas, la última tiene la virtud de atribuir la significación a un único porcentaje, a la vez que valora simultáneamente las tres posibles situaciones de cada elemento. Si bien tiene el defecto de que las ponderaciones de cada elemento de la corresponsabilidad son arbitrarias, en tanto no se dispongan de estudios científicos sobre la percepción de contribuyentes y gobernantes acerca de cuánto representa cada elemento dentro de la percepción global de la corresponsabilidad⁵. A pesar de ello, dado que considerando que esta última alternativa introduce sensibles avances sobre otros indicadores de corresponsabilidad fiscal ya antes construidos vamos a profundizar en su implementación.

Para calcular lo que podríamos denominar como “indicador de grado ponderado de corresponsabilidad fiscal”, vamos a seguir las indicaciones propuestas por la SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA (1990), según la cual la corresponsabilidad es, siguiendo la nomenclatura que venimos utilizando y su orden de exposición, decreciente. Es decir que la potestad tributaria introduce más corresponsabilidad fiscal que la administración tributaria y ésta, a su vez, proporciona más corresponsabilidad que la apropiación del rendimiento. Con lo cual, si la corresponsabilidad total se produce cuando la Comunidad autónoma dispone de la totalidad de cada uno de los elementos, los pesos: 0.5 para el elemento I, 0.3 para el elemento II y 0.2 para el elemento III, permiten respetar la proposición de la SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA. El mismo procedimiento podemos seguir para asignar ponderaciones a cada situación dentro de cada elemento. Así, en ausencia de estudios fiables sobre cuáles son las variables que determinan la percepción de la corresponsabilidad, podríamos considerar que la situación “S” tiene un peso de 1, la situación “s” un peso de 0.5 y la situación “n” un peso de 0. Con este procedimiento la ponderación final de una estado (SSS), representativo de la corresponsabilidad total, sería de 1, mientras que la del estado opuesto de corresponsabilidad nula (nnn)

5. A este respecto, es necesario señalar que una de las grandes carencias de los estudios sobre corresponsabilidad es disponer de trabajos estadísticos fiables de psicología social relativos a la percepción que tienen los sujetos sobre cuáles son las variables determinantes de la responsabilidad fiscal. Ello impide, por ejemplo, conocer si el hecho de pagar el impuesto en unas dependencias u otras altera la percepción sobre a quien se está pagando, o si la confección de declaraciones de impuestos compartidos mediante programas de ordenador elimina la percepción de que efectivamente el impuesto es compartido, o si tiene más incidencia en la percepción la entidad que recauda o el poder que regula. De esta carencia deriva que gran parte de las conclusiones sobre corresponsabilidad se basen en suposiciones no contrastadas, con la consecuente debilidad que ello traslada a las mismas.

sería de 0⁶. Conocidas las ponderaciones correspondientes a cada tipo de fuente, bastaría con calcular el porcentaje que representa cada fuente sobre el total de ingresos no financieros, multiplicarla por su ponderación y sumar todos los componentes. El resultado nos daría un porcentaje que mide el "grado ponderado de corresponsabilidad fiscal".

3. Evolución de la corresponsabilidad fiscal en el estado de las autonomías

La posibilidad de disponer de un indicador como el que acabamos de describir, a sabiendas de las limitaciones que implica la asignación arbitraria de pesos, nos permite adentrarnos de una forma más completa en el estudio de la evolución de la corresponsabilidad fiscal en el sistema de financiación autonómica. Para ello todavía son necesarias algunas consideraciones. En primer lugar, hay que establecer qué fuentes de ingresos forman parte de la financiación autonómica. Este problema afecta principalmente a las subvenciones condicionadas, que en la actualidad son: las que provienen del Fondo de Compensación Interterritorial, las que se obtienen de los Fondos Europeos, las que resultan de la aplicación de Convenios de Inversión y de Contratos Programa, las destinadas a la financiación de las Haciendas Locales y otros y las que tienen por destino la financiación del sistema público de salud. Las tres primeras dependen de factores completamente al margen de la actividad propia de las Comunidades Autónomas y son el resultado de políticas, normalmente de naturaleza estructural, definidas por niveles de Gobierno superiores y que en principio deberían tener vocación de caducidad una vez alcanzados los objetivos establecidos, por lo que parece razonable no incorporarlas como parte de las fuentes de ingreso a computar. De igual forma, tampoco parece aceptable computar en el indicador las transferencias destinadas a financiar a las Haciendas Locales y a otros, ya que las Comunidades Autónomas actúan como meras intermediarias y su destino se encuentra al margen de cualquier decisión política de las mismas. Finalmente más complicado resulta decidir sobre la financiación de la sanidad. En principio, la financiación de la sanidad se encuentra al margen del sistema global de financiación, ya

que responde a criterios distintos y a un mandato legal diferente, y en el origen sus fondos procedían de la Seguridad Social, de ahí que sea difícil su encuadre como parte de la financiación general. No obstante, y a pesar de que por las razones anteriores va a quedar al margen de nuestro análisis, también es cierto que en los últimos tiempos cada vez se produce una mayor asimilación a cualquier otro gasto desarrollado por las Comunidades.

Un segundo problema que aparece a la hora de evaluar el grado de corresponsabilidad es decidir el valor computable para aquellas variables en las que las Comunidades Autónomas ejercen las potestades derivadas de la corresponsabilidad fiscal. El sistema de financiación autonómica se organiza siguiendo un método en el que primero se define el montante global de la financiación, a continuación se realiza el reparto en función a una serie de variables y, posteriormente, a la cantidad resultante para cada Comunidad se le resta una cantidad representativa de la recaudación obtenida por tasas y tributos cedidos (recaudación normativa) y el resto se financia mediante la Participación en los Ingresos del Estado (PIE). El problema surge por la necesidad de decidir si a la hora del cálculo del grado de corresponsabilidad han de computarse los tributos y tasas cedidos por su valor real o por la recaudación normativa y si han de computarse los tributos propios, que como tales no están contemplados en el método. En cuanto a lo segundo, es evidente que si los tributos son propios, derivan una corresponsabilidad fiscal plena y obviar su computo sería equivalente a negar la propia corresponsabilidad. Y en cuanto a lo primero, la conclusión es similar, ya que si se tomasen las recaudaciones normativas se estaría sustituyendo un dato real por uno ficticio, como es el que proporciona la recaudación normativa. Distinto sería si la recaudación normativa, en lugar de ser el reflejo de la recaudación de un año actualizada por un índice arbitrario como es el del crecimiento de la PIE, fuese representativa de una recaudación estándar definida por crecimientos medios de bases y tipos, bajo procedimientos también estándares de administración. De hecho, dada la armonización legal implícita en la no concesión de capacidad normativa a las Comunidades hasta 1997, es la recaudación real la que proporciona el mejor indicador de una recaudación estandarizada.

Teniendo en cuenta ambas cuestiones se ha calculado IGPCF para los distintos años de decenio 1987-1996. El cuadro 1 incluye la calificación de cada fuente de

6. Por ejemplo, un estado (sSS) tendría una ponderación igual a 0.75 ($0.5*0.5+0.3*1+0.2*1$) y un estado (nsS) la tendría de 0.35 ($0.5*0+0.3*0.5+0.2*1$).

financiación y las ponderaciones derivadas de los pesos asignados en el epígrafe anterior y el cuadro 2 los cálculos del Grado Ponderado de Corresponsabilidad Fiscal para los años iniciales de cada modelo de finan-

ciación, salvo para el modelo 1997/2001, para el que se ha utilizado el cuadro de financiación del año neutral (1996), al no haberse publicado los datos oficiales de la liquidación de 1997.

Cuadro 1. CALIFICACIÓN DE FUENTES EN TÉRMINOS DE CORRESPONSABILIDAD FISCAL

Fuente de ingresos	Calificación en términos de Corresponsabilidad Fiscal Hasta 1996/Desde 1997	Ponderación
Tributos Propios y Recargos vigentes	(SSS) / (SSS)	1 / 1
Tasas	(SSS) / (SSS)	1 / 1
Tributos Cedidos		
- Patrimonio	(nnS) / (snS)	0.2 / 0.45
- Sucesiones y Donaciones	(nSS) / (sSS)	0.5 / 0.75
- Transmisiones Patrimoniales	(nSS) / (sSS)	0.5 / 0.75
- Actos Jurídicos Documentados	(nSS) / (sSS)	0.5 / 0.75
- Tasas sobre el Juego	(nSS) / (SSS)	0.5 / 1
- IRPF (cesión parcial)	- / (snS)	0 / 0.45
Participación Territorializada en el IRPF (PITIRPF)	(nns) / (nns)	0.2 / 0.2
Participación en los Ingresos del Estado (PIE)	(nnn) / (nnn)	0 / 0

Fuente: Elaboración propia

Cuadro 2. GRADO DE CORRESPONSABILIDAD FISCAL DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS (%)

	1987		1992		1994		1996*	
	no ponderado	ponderado	no ponderado	ponderado	no ponderado	ponderado	no ponderado	ponderado
Andalucía	19,6	10,8	19,5	10,7	31,8	13,1	38,5	19,3
Canarias	35,9	27,0	32,9	25,0	45,1	28,3	56,7	39,3
Cataluña	38,4	20,6	39,9	22,9	65,2	27,0	83,8	43,2
Comunidad Valenciana	36,3	19,0	33,7	17,7	52,1	22,3	67,6	36,2
Galicia	17,4	9,4	17,4	9,6	29,6	11,6	39,6	19,2
CC.AA. Competencias del art. 151	28,7	16,2	28,7	16,6	45,7	19,9	58,0	30,8
Aragón	56,2	28,2	56,8	29,2	86,8	34,3	89,9	49,2
Asturias	62,2	33,4	61,1	33,4	92,0	40,5	92,5	51,6
Baleares	69,7	34,0	74,7	43,8	93,4	43,8	95,4	62,7
Cantabria	47,4	23,9	46,8	24,9	76,5	31,8	76,5	35,4
Castilla - La Mancha	29,4	16,5	33,4	18,8	56,3	22,4	68,4	33,3
Castilla y León	38,0	20,3	38,3	20,9	72,2	27,7	78,1	37,3
Extremadura	26,3	14,7	25,6	14,5	43,0	17,5	47,8	23,7
La Rioja	47,8	23,5	46,3	23,8	85,6	32,1	94,6	44,9
Madrid	10,2	10,2	79,7	43,4	83,9	35,8	96,0	53,7
Murcia	57,5	31,9	65,1	34,9	94,3	36,7	99,8	48,6
CC.AA. Competencias del art. 143	36,1	20,1	53,7	29,3	76,6	31,6	84,2	44,6
TOTAL	30,3	17,1	34,2	19,4	53,3	22,8	65,1	34,6

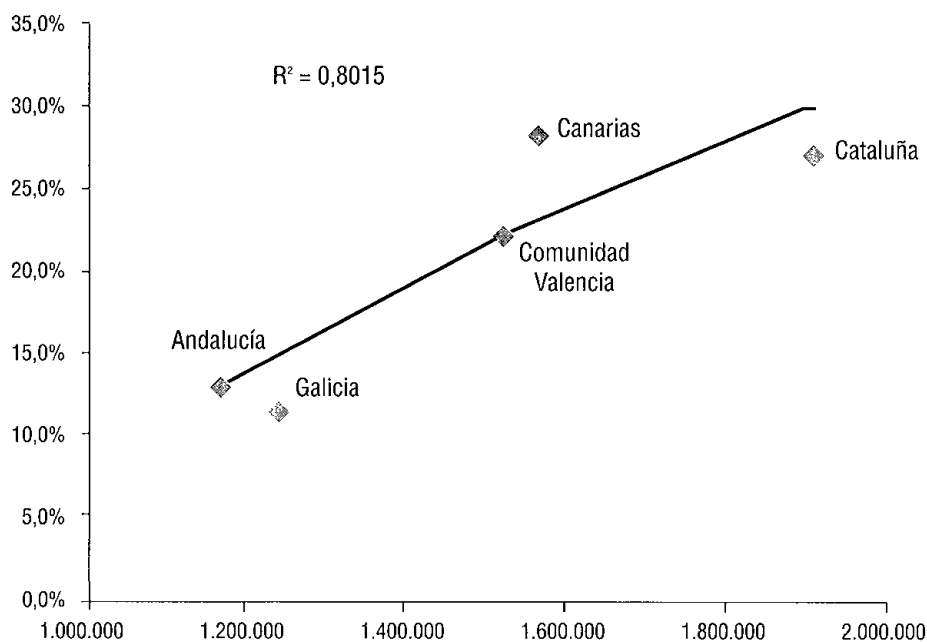
* Calculados según datos del cuadro 2 del Acuerdo de financiación para el período 1997/2001 considerando para los tributos propios un crecimiento similar al de los ITAE.

Fuente: Elaboración propia

En este último Cuadro se aprecian claramente un conjunto de características de la corresponsabilidad fiscal y de su evolución. En primer lugar, se puede afirmar que la corresponsabilidad ha sido menor cuanto mayor ha sido el volumen de competencias asumido. Ello se debe a que los instrumentos de corresponsabilidad fiscal se han aplicado de manera uniforme sin considerar el volumen de recursos gestionados. Los tributos cedidos, principal fuente de corresponsabilidad fiscal, no han ido aumentando a medida que se asumían más competencias, sino que la cesión general de tributos ha sido prácticamente idéntica para todas las Comunidades, por lo que mayor nivel de competencias ha implicado sistemáticamente menos corresponsabilidad fiscal y en consecuencia un mayor peso de las subvenciones vía PIE. En segundo lugar, las cifras reflejan una evolución creciente de la corresponsabilidad fiscal, pero producida fundamentalmente con la reforma de 1996. Hasta esa fecha el grado ponderado de corresponsabilidad fiscal apenas varió. Subió algo más de 5 puntos, pasando por del 17.1% al 22.8%, aunque a dicho incremento hay que restar el efecto que produjo el incremento de los tributos cedidos a la Comunidad de Madrid, que fue el responsable de casi la mitad del mismo. Con la cesión parcial del IRPF y con la cesión de capacidad norma-

tiva en los tributos cedidos, es cuando el sistema asume un verdadero impulso en lo referido a la corresponsabilidad fiscal, alcanzando un grado del 34,6%, si bien hay que tener en cuenta que en la realidad la cifra queda reducida por el hecho de que las Comunidades de Andalucía, Castilla-La Mancha y Extremadura no han aceptado el modelo de financiación. Finalmente, una tercera conclusión derivada de los datos es que las Comunidades disponen de un grado de corresponsabilidad fiscal muy diverso. Dentro de cada grupo de Comunidades Autónomas, hay Comunidades que duplican con creces el grado de corresponsabilidad de las que menos tienen. Dicha diferencia procede fundamentalmente del distinto nivel de producción y renta y de la concentración de actividades productivas y, en especial financieras, en determinadas Comunidades. Así, las Comunidades con menor nivel de renta y producción son las que disponen de un menor grado de corresponsabilidad fiscal, ya que su capacidad de generar ingresos tributarios es menor. Así aparece reflejado en el Gráfico 1, donde se han incluido los datos para el año 1994, primero de la última reforma para el que se dispone de cifras oficiales, apreciándose la existencia de una relación positiva entre el grado de corresponsabilidad fiscal y la producción per cápita.

Gráfico 1. Relación VABpc-Grado de Corresponsabilidad Fiscal para las Comunidades con competencias del Artículo 151 (Año 1994)



4. El ejercicio de la corresponsabilidad fiscal

Los datos que se acaban de exponer podrían considerarse representativos de la medida en que ha evolucionado la corresponsabilidad fiscal del sistema de financiación autonómica, sin embargo siguen sin aportar una descripción real de la misma. Un cierto detalle en la aproximación hace evidente que la atribución de responsabilidades tributarias no va acompañada necesariamente del ejercicio de las mismas. Más al contrario, son múltiples los ejemplos de comportamientos que manifiestan lo contrario.

Comenzando por el elemento al que hemos asignado un menor peso, el elemento III, podemos afirmar que no es directamente deducible que la atribución de una parte de la recaudación de un tributo a las Comunidades Autónomas implique una corresponsabilización de las mismas. En principio, este componente se puede tomar como indicador de corresponsabilidad fiscal, en la medida en que genera sobre los ciudadanos y sobre los gobernantes la percepción de que el impuesto esta afecto a la gestión que se realiza en cada Comunidad, ya que son éstas las que se apropian del mismo. Sin embargo, la realidad no coincide sistemáticamente con lo afirmado ya que la corresponsabilidad depende de la forma en que esta fuente de ingresos esté relacionada con el resto de los ingresos del sistema. Por ejemplo, la existencia de cláusulas de garantía sobre los ingresos hacen que la corresponsabilidad se diluya y de ello tenemos ejemplos en la financiación autonómica. Cuando en 1993 se modificó el sistema "para la aplicación de la corresponsabilidad fiscal"⁷, se estableció un mecanismo de "modulación"⁸ que limitaba el crecimiento de ingresos obtenidos en concepto de Participación en el IRPF, haciendo que los incentivos para presionar al Gobierno central en la mejora de la recaudación quedaran del todo descartados. De hecho, el aumento de la corresponsabilidad sólo se obtuvo por la vía de la reducción de la "ilusión fiscal" entre los ciudadanos, fruto de la campaña de difusión del mismo y de la modificación de la autoliquidación del IRPF.

Esta pérdida de efectividad de la corresponsabilidad fiscal puede ocurrir también cuando además de la recaudación se asigna la administración y gestión del tributo, lo que hemos denominado elemento II de la corresponsabilidad fiscal. Así, cuando se produjeron las primeras cesiones de tributos, el sistema operaba de forma que toda la parte del coste efectivo de los servicios transferidos que no se obtuviese por la vía de la recaudación de los tributos cedidos se obtendría mediante la PIE. Esta situación se denominó "efecto financiero" y conllevó una despreocupación en la gestión de los tributos cedidos, que obligó a un cambio inmediato en el sistema, ya que la garantía había inducido a un comportamiento totalmente opuesto a la corresponsabilidad fiscal. Además, tuvo como consecuencia la introducción del concepto de recaudación normativa, de forma que las pérdidas de recaudación no se suplían con transferencias vía PIE y todo lo que se recaudase por tributos cedidos en exceso de lo establecido como recaudación normativa pasaba a engrosar las arcas de las Comunidades Autónomas. A partir de esta modificación, la cesión de tributos sí operó como mecanismo de corresponsabilidad en el sentido comprendido en el elemento II, aunque, como veremos más tarde, produjo un efecto financiero que ha pesado sobre las posteriores reformas.

Finalmente, los ejemplos más evidentes de cómo la atribución de responsabilidades tributarias a las Comunidades Autónomas no han implicado el ejercicio efectivo de la corresponsabilidad fiscal se han producido en el ámbito del elemento III, el que hemos denominado como atribución de potestades tributarias. La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), definía como fuente de ingresos de las Comunidades los Recargos sobre los impuestos del Estado⁹. Las posibilidades de su uso eran prácticamente ilimitadas dentro del propio concepto, ya que sólo se establecían límites a que no supusiesen minoración de los ingresos del Estado y no desvirtuasen la naturaleza o estructura del tributo. Sin embargo, transcurridas casi dos décadas desde la constitución de las primeras comunidades, salvo el intento frustrado por la presión popular y política de la Comunidad de Madrid para establecer un recargo en el IRPF, ninguna Comunidad ha

7. Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 7 de octubre de 1.993.

8. Punto III.5 del mencionado Acuerdo.

9. Regulados en el Artículo 12 de la LOFCA.

hecho uso efectivo de esta posibilidad de ejercer la corresponsabilidad fiscal en los tributos no cedidos y los recargos se han limitado a los establecidos en las tasas sobre el juego y los fijados sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas en las Comunidades uniprovinciales.

El caso anterior es un ejemplo claro de ausencia de corresponsabilidad fiscal por omisión del ejercicio de la misma por parte de las Comunidades Autónomas. No obstante, existen casos aún más evidentes que el anterior. Nos estamos refiriendo a la última reforma del sistema de financiación, la que abarca el período 1997-2001, en la que se cedió parcialmente el IRPF¹⁰. En ella se establecía el IRPF como tributo compartido mediante un sistema de doble tarifa, una autonómica y otra estatal, y con la posibilidad de fijar deducciones propias por parte de las Comunidades Autónomas. Ello implicaba que las Comunidades disponían de mecanismos para adaptar sus propios ingresos según sus propias políticas o ante modificaciones normativas de la estructura general del impuesto por parte de las Cortes Generales. No obstante, la realidad ha puesto de manifiesto una negativa evidente de los Gobiernos autonómicos a afrontar la corresponsabilidad atribuida. En julio de 1996 entraron en vigor una serie de reformas del IRPF, destinadas fundamentalmente a reducir la carga fiscal de las rentas irregulares, que produjeron una sensible reducción del crecimiento de la recaudación global del IRPF, apenas un 1% frente a una media de aproximadamente el 6% de los ejercicios anteriores, y durante 1997 ya se debatía la reforma general de dicho impuesto, para la que las estimaciones predecían un recorte de ingresos global de entre unos 400.000 millones y un billón de pesetas y que en GIMÉNEZ-REYNA y CARBAJO (1999) se evalúa en términos de retenciones a cuenta por rendimientos del trabajo e intereses en 838.000 millones. Ante ambos sucesos, y dado que las reformas podrían afectar sensiblemente a los recursos de las Comunidades, éstas, en el ejercicio de la corresponsabilidad fiscal deberían haber reaccionado modificando las tarifas para evitar la minoración de ingresos. No obstante, las Comunidades aceptantes del acuer-

do actuaron de forma contraria, ejerciendo presión sobre el Gobierno central para que éste actualizase el sistema de garantía de ingresos vía IRPF previsto y permitiese que las Comunidades obtuviesen por vía de transferencia los recursos perdidos con las reformas del IRPF propugnadas por el Gobierno central¹¹. Y más aún, junto a lo anterior, en el ejercicio del poder fiscal atribuido por el acuerdo, las Comunidades Autónomas han ampliado las deducciones en el IRPF.

El Cuadro 3 incluye un resumen del aumento de las deducciones autonómicas en el IRPF. Dado que no se dispone del presupuesto de gastos fiscales para 1998 no podemos conocer el coste de las mismas, pero resulta evidente que computándolo a efectos del cálculo del grado de corresponsabilidad fiscal junto con la disminución de ingresos derivada de la reforma general del IRPF, el resultado debe ser una disminución de dicho grado frente a la situación inicial de 1997.

Cuadro 3. DEDUCCIONES AUTONÓMICAS EN EL IRPF DE 1998

Comunidad	Deducciones
Andalucía	No acepta el modelo
Canarias	No añade nuevas deducciones
Cataluña	Nacimientos
Comunidad Valenciana	Nacimientos, ascendientes, adquisición de vivienda y donaciones
Galicia	Nacimientos
Aragón	Ascendientes y descendientes
Asturias	No añade nuevas deducciones
Baleares	Ascendientes, descendientes y guardería
Cantabria	No añade nuevas deducciones
Castilla - La Mancha	No acepta el modelo
Castilla y León	Familia numerosa y conservación del patrimonio histórico artístico
Extremadura	No acepta el modelo
La Rioja	Adquisición de vivienda
Madrid	No añade nuevas deducciones
Murcia	Adquisición de vivienda y donaciones

10. Una buena exposición del modelo puede encontrarse en SÁNCHEZ SÁNCHEZ (1997) y en MONASTERIO Y SUÁREZ (1998), donde además aparece el texto completo del Acuerdo.

11. El acuerdo de 1996 incluía un sistema de garantía para los ingresos obtenidos vía cesión parcial de IRPF y participación territorializada en el mismo, por el que se garantizaba unos ingresos mínimos que con la evolución de la recaudación por IRPF era el 90% del crecimiento de la recaudación por IRPF por parte del Estado. Esta cuantía era tan escasa que la cláusula no operaba, de ahí que en abril de 1.998, antes de que se liquidase el primer ejercicio del período se introdujo una modificación en los acuerdos según la cual a los ingresos obtenidos por la vía citada se les garantizaba un crecimiento equivalente al del PIB nominal.

Las reflexiones anteriores hacen evidente que la corresponsabilidad fiscal no se obtiene por la mera sustitución de fuentes en el sistema de financiación, tal como se ha venido proponiendo en muchos ámbitos. De hecho, la perspectiva tradicional ha venido determinada por una concepción construida sobre dos pilares fundamentales: por una parte, la consideración de que la ausencia de corresponsabilidad fiscal es imputable a que el Gobierno central ha implantado y ha mantenido un sistema con escaso peso de los recursos propios de las Comunidades con objeto de mantener su control sobre las actividades de éstas a través del control de las fuentes básicas de financiación; y por otra parte, el principio de que la verdadera corresponsabilidad fiscal se produce cuando las Comunidades Autónomas disponen de poder tributario. Sin embargo, en la realidad, esta perspectiva se ha mostrado bastante deficiente porque, en lugar del Gobierno central, han sido las propias Comunidades Autónomas las que han evitado en la mayoría de los casos el ejercicio de la corresponsabilidad, como es el caso de los recargos y la incorporación de sistemas de garantía en los sistemas de financiación, y porque se ha sobrevalorado el poder tributario frente a otros componentes de corresponsabilidad, principalmente el de administración tributaria.

5. La corresponsabilidad fiscal y sus efectos financieros

Si como se acaba de poner de manifiesto la corresponsabilidad fiscal tiene un componente de ejercicio de la misma que en muchos casos se ha eludido por parte de las Comunidades Autónomas. Si estas situaciones se dan, es inevitable interrogarse cuáles son las razones por las que las Comunidades Autónomas, o de un grupo de ellas, demandan sistemáticamente más corresponsabilidad fiscal cuando existen instrumentos de la misma que no se han utilizado. ¿A qué motivos responde la demanda de corresponsabilidad fiscal, a la propia corresponsabilidad o a algún otro factor?. O dicho de otro modo, ¿existen beneficios para el demandante de corresponsabilidad fiscal, que le hacen demandarla a pesar de no usarla?. Evidentemente, la respuesta a esta cuestión no es simple, sobre todo cuando se intenta abordar desde la óptica científico económica. Originalmente, desde la óptica de la elección pública, la corresponsabilidad fiscal es una demanda propia de la administración concedente de subvenciones, que se ve

abocada a recaudar tributos (faceta con mayores costes en términos políticos) para financiar las transferencias hechas al gobierno receptor encargado de gastar (faceta con mayores beneficios políticos). Desde esta perspectiva, el Gobierno central debería haber sido un oferente sistemático de corresponsabilidad, mientras que las Comunidades deberían haber mostrado una actitud menos activa en su implantación. Sin embargo, la realidad en nuestro país ha sido que las demandas de corresponsabilidad fiscal han tenido mayor auge entre determinadas Comunidades Autónomas que por el propio Gobierno central. Algo poco coherente con el comportamiento normal desde la perspectiva de la elección pública.

Para el que suscribe, una posible explicación a este comportamiento puede encontrarse en los efectos financieros asociados a la instrumentación de la corresponsabilidad fiscal. La corresponsabilidad fiscal, traducida en mera sustitución de fuentes de financiación del tipo subvención por fuentes propias de recaudación, adquiere características de problema de redistribución cuando de la sustitución de fuentes derivan cambios en las cuantías de recursos a obtener. Dicho de otro modo, cuando la forma de articular la corresponsabilidad fiscal lleva implícita una modificación en distribución de ingresos, la corresponsabilidad fiscal se transforma en un problema de reparto, en el que los intereses pueden responder más al reparto en sí que al principio de corresponsabilidad que lo provoca. Así, si una Comunidad Autónoma consigue aumentar la cuantía de recursos a percibir mediante la instauración de un sistema que aumente la corresponsabilidad fiscal, el beneficio derivado del aumento de recursos puede tener mayor valoración que el coste asociado a la responsabilidad fiscal asumida. De igual forma, si el Gobierno central pierde recursos como consecuencia del sistema de corresponsabilidad fiscal establecido, puede ocurrir que prefiera mantener las subvenciones, a pesar de asumir el coste de tener que recaudar los tributos y de aparecer ante los electores de una circunscripción como la "administración tacaña" que no cede los recursos necesarios.

De esta forma la corresponsabilidad fiscal puede pasar a ser un problema de redistribución de recursos, transformándose en un juego de suma nula, en el que el principal objetivo de todos los jugadores es apropiarse del mayor volumen de fondos posibles, dentro del total disponible. En este juego, el incremento por una acción individual del tamaño del juego no es una estrategia adecuada, ya que el aumento de recursos acaba siendo repartido de una u otra forma entre los jugadores. Y

toda estrategia pasa por fijar unos instrumentos que garanticen que la distribución financiera favorezca a quien la adopta. El Gobierno central tendrá por objetivo que los recursos aportados por éste al sistema, directa o indirectamente, no aumenten y tengan el menor componente posible de subvención y en consecuencia el mayor de corresponsabilidad fiscal. Mientras que los objetivos de las Comunidades en su conjunto serán los contrarios, mayor volumen de fondos a administrar y menos corresponsabilidad fiscal. No obstante, considerados por separado los objetivos de cada Comunidad, estos pueden ser diversos ya que, en su estrategia de maximización de los recursos, algunas podrán estar dispuestas a colaborar con los objetivos del Gobierno central, siempre que, una vez fijado el montante de recursos, el reparto les favorezca, aun a costa de otras Comunidades.

Evidentemente, para saber si lo que se acaba de exponer es correcto, se hace necesario conocer en qué medida la instrumentación de la corresponsabilidad fiscal puede incidir en la modificación del reparto de recursos. Y más concretamente, qué ocurre en este sentido en nuestro sistema de financiación autonómica. Efectivamente, la corresponsabilidad fiscal implica una mayor atribución de responsabilidades tributarias a las Comunidades Autónomas, lo que como mínimo, según hemos expuesto, supone la atribución de fuentes de ingresos que respondan a la recaudación de tributos producida en cada territorio. En consecuencia podría deducirse que la corresponsabilidad fiscal lleva implícita un sistema de reparto de los recursos, de forma que a mayor corresponsabilidad fiscal mayor peso de la recaudación territorializada en el reparto de recursos. Por ejemplo, un sistema en el que el grado de corresponsabilidad fiscal sea del 100% nos induce a pensar que como todas las Comunidades han de sufragar sus gastos según los recursos generados en su territorio los recursos de la financiación autonómica se han repartido según el criterio de recaudación territorializada. No obstante, esta reflexión tan simple podría inducirnos a errores, ocasionados no tanto por el propio concepto de corresponsabilidad fiscal sino por la forma de organizar el sistema de financiación autonómica.

Como ya se ha expuesto, en España el sistema de financiación de la descentralización autonómica se ha articulado mediante la PIE, que ha sido la que ha determinado el reparto de los ingresos. Desde 1.986 su cálculo se ha realizado de la siguiente forma: primero se ha fijado el volumen total de recursos del sistema de financiación; después, mediante el uso de una fórmula

en la que se incorporan distintas variables previstas en la LOFCA, se ha asignado una determinada cantidad de recursos a cada Comunidad; a continuación se le ha restado a dicha cantidad otra representativa de lo que podría obtener cada Comunidad por la vía de los tributos y tasas cedidos y la cantidad resultante se ha dividido por los ITAE (Ingresos Tributarios Ajustados Estructuralmente) para definir el porcentaje de PIE de cada Comunidad; dicho porcentaje ha sido el que finalmente se ha aplicado en todos los años de cada quinquenio para determinar la cuantía de recursos procedentes de la PIE. Es decir, con esta fórmula de cálculo, las variables previstas en la LOFCA han determinado el reparto de los recursos entre Comunidades, y el crecimiento de los ITAE ha fijado el crecimiento de dichos recursos.

Ahora bien, aunque las Comunidades Autónomas han recibido el montante principal de sus fondos según las variables de la PIE, han podido obtener recursos al margen de las mismas mediante la cesión de tributos. En HIERRO (1999a) se han realizado los cálculos de estos recursos adicionales para las Comunidades con competencias del art. 151, que para los años 1.986 a 1.995 ascienden en pesetas corrientes a más de 560.000 millones y suponen un porcentaje sobre el total de la financiación autonómica del 4.1%. Según se expone en HIERRO (1999b) es el que en el cálculo de la PIE se reste la Recaudación Normativa de los tributos y tasas cedidos y no el importe de lo recaudado realmente, lo que hace aparecer estos ingresos adicionales para las Comunidades, cuya distribución depende de lo que crezcan los tributos cedidos en cada territorio y de la cantidad que cada Comunidad obtiene por dicho concepto, de forma que a mayor cuantía de tributos cedidos y mayor tasa de crecimiento mayores recursos adicionales. Es decir, esos recursos adicionales se reparten según el criterio de recaudación territorializada y no responden tanto al hecho de que se haya atribuido corresponsabilidad fiscal a las Comunidades mediante la cesión de tributos sino a la forma en que ésta se encaja en el sistema de financiación. De hecho, bastaría con restar en el cálculo de la PIE la recaudación real en lugar de la recaudación normativa de los tributos y tasas cedidos para que la introducción de la corresponsabilidad fiscal no llevase aparejada una alteración en el reparto de recursos.

En consecuencia podemos establecer lo siguiente. En primer lugar que si, derivados de la forma de articular la corresponsabilidad fiscal, aparecen unos recursos adicionales al sistema, es perfectamente factible que

las Comunidades demanden dicha corresponsabilidad fiscal y que incluso sea el Gobierno central el que se muestre reacio, por la pérdida de recursos que ello le suponga. En segundo lugar, que, como la distribución de dichos recursos adicionales entre las Comunidades no es uniforme, es perfectamente explicable que las demandas de corresponsabilidad fiscal sean tanto más intensas cuanto mayores sean los ingresos adicionales que recibe la Comunidad. Cuestión esta última que, según se muestra en HIERRO (1999b), está relacionada con el VAB per cápita generado en cada Comunidad, de forma que a mayor VAB per cápita más ingresos adicionales derivados de la cesión de tributos. Fruto de ello, es factible que las Comunidades con mayor VAB per cápita dediquen grandes esfuerzos en demandar instrumentos de corresponsabilidad fiscal, sabedoras de que pueden conseguir variaciones implícitas en los criterios de reparto de los recursos. Y finalmente, que es posible que las posiciones con relación a la corresponsabilidad fiscal se estén adoptando sobre la base de los efectos financieros que se derivan de la forma de implementación de la misma. Efectos éstos que son eliminables o atenuables mediante sistemas técnicos alternativos.

6. Bases para un sistema efectivo de corresponsabilidad fiscal

Teniendo en cuenta las consideraciones que hemos venido realizando a lo largo de nuestro trabajo, y partiendo de que, aun no demostrado, cabría aceptar que de la corresponsabilidad fiscal derivan beneficios en términos de eficiencia económica, podríamos afrontar el problema de definir las bases sobre las que se podría articular un sistema de corresponsabilidad fiscal con vocación de efectividad. Desde nuestro punto de vista, dicha efectividad pasa por tres características: que el grado de corresponsabilidad fiscal sea uniforme, que no se pueda utilizar para modificar implícitamente la distribución de los recursos entre las Comunidades y que induzca a su uso por parte de las mismas.

Abordando por orden las cuestiones planteadas, el primer problema a resolver sería garantizar que la corresponsabilidad fiscal sea similar en todas las Comunidades Autónomas. Si existen características de naturaleza técnica que aconsejen la corresponsabilidad fiscal, estas deben ser consideradas para cualquier territorio. Si

la corresponsabilidad fiscal disminuye la ilusión fiscal o favorece el gasto eficiente, es evidente que la misma se hace deseable para todos los Gobiernos por igual. No cabe aceptar un modelo en el que la corresponsabilidad fiscal tenga una distribución desigual, de forma que haya Comunidades corresponsables fiscalmente, y por ende eficientes, en un grado del 20% y otras en uno del 60%. Es decir el sistema utilizado debe permitir que el grado de corresponsabilidad sea similar en todas las Comunidades. Asunto este que tiene mucho que ver con el problema de la distribución desigual de la recaudación de los tributos y con la necesidad de asumir los porcentajes diferenciados de cesión de tributos. Efectivamente, las diferencias en PIB y en Renta, la concentración de actividad, los sistemas de recaudación utilizados y la progresividad de determinados tributos hacen que no se produzca una recaudación de tributos uniforme en todos los territorios. De hecho, las disparidades existentes en España son de tal nivel, que cualquier sistema de corresponsabilidad fiscal que no las considere conducirá a una distribución muy desigual de la corresponsabilidad fiscal y, por ende, de las ventajas o beneficios que de ella se puedan derivar.

Es en este aspecto donde aparece la necesidad de considerar la posibilidad de las cesiones parciales de tributos en porcentajes distintos según las Comunidades. Tanto en la reforma del modelo de financiación aplicada en 1994 como el modelo vigente en la actualidad han aceptado la posibilidad de que los porcentajes de participación en el IRPF varíen en función a las competencias asumidas por la Comunidad y las necesidades de financiación asociadas a ellas. No siendo esta situación nueva, ya que en la década de los 80 siempre se dio el caso especial de la Comunidad de Madrid a la que no se le han cedido los mismos tributos que al resto de Comunidades porque hubiese implicado una sistemática devolución de recursos al Estado. No obstante, también es cierto que las diferencias en los tributos cedidos o en los porcentajes de participación en el IRPF, no han sido un mecanismo para igualar el grado de corresponsabilidad fiscal sino un recurso para evitar ese efecto citado (el denominado "efecto cupo"). Es decir, en los modelos que han estado vigentes no se ha perseguido una distribución uniforme de la corresponsabilidad fiscal y, a pesar de que se ha utilizado el mecanismo de distintos porcentajes de cesión o participación, que es la única vía posible para armonizar dicha corresponsabilidad fiscal, el resultado nunca ha sido dicha armonización y, es más, jamás se ha puesto sobre la mesa del Consejo de Política Fiscal y Financiera el objetivo de la armonización de la corresponsabilidad

fiscal, ni un texto que proponga como mecanismo de dicha armonización el uso de distintos porcentajes de cesión de tributos o de participación. Lo que en esencia constituye una de las principales carencias del sistema actual.

Ahora bien, la alternativa de la "cesión parcial diferenciada" por sí misma no garantiza una corresponsabilidad fiscal homogénea. No existe un único tributo que garantice recursos suficientes para financiar los gastos de todas las Comunidades mediante la cesión parcial o total. Ni el propio IRPF cedido al 100% permitiría a determinadas Comunidades alcanzar los recursos previstos en el sistema de financiación. De ahí la necesidad de que la corresponsabilidad fiscal en el sistema de financiación esté organizada sobre una "cesta de tributos", es decir sobre un grupo más o menos amplio de impuestos, que haga accesible la corresponsabilidad fiscal a las Comunidades en grado similar. Además, es éste un requerimiento básico para el segundo elemento que hemos señalado como deseable para la instauración de un sistema de corresponsabilidad fiscal: que consiga que ésta tenga valor en sí y no en función a sus efectos financieros.

Efectivamente, como se ha señalado en el epígrafe anterior, la discusión entre la concentración de la corresponsabilidad fiscal y la cesta de tributos está muy relacionada con el problema de los efectos financieros que la misma pueda producir. De hecho, la reciente historia del sistema de financiación hace ver cómo la concentración de las discusiones en un único tributo ha generado más disputas sobre los efectos financieros que sobre la propia corresponsabilidad fiscal. Así, mostrada en su momento la insuficiencia en cuanto al grado de corresponsabilidad fiscal de la cesión de tributos realizada en la primera fase de constitución de las Comunidades Autónomas, la ausencia de un impuesto sobre el consumo en fase minorista, junto con las limitaciones establecidas por la LOFCA y las dificultades técnicas para la cesión de los impuestos sobre consumos específicos, derivó en que las propuestas se concentrasen en el establecimiento de un sistema para compartir el IRPF. El primer paso en este sentido se produjo en el Acuerdo de 1.993, al que ya nos hemos referido, y que incorporó como fuente de financiación la Participación del 15% de los Ingresos Territoriales por IRPF. Ya en esas fechas el principal foco de discusión lo constituyeron los efectos financieros que podrían derivarse de la sustitución de una parte de la PIE por la Participación en el IRPF. Se argumentaba que mientras la PIE evolucionaba para todas las Comunidades en la misma

cuantía, la Participación en el IRPF evolucionaría según el crecimiento del impuesto en cada Comunidad, de forma que existirían Comunidades en las que el volumen total de ingresos crecería en una cuantía sensiblemente mayor que en otras e incluso podría darse el caso de que algunas Comunidades perdiesen recursos. La consecuencia de dichos debates fue el establecimiento de las reglas de modulación. Más tarde, en 1.996, cuando en el modelo actualmente vigente se eliminaron esas reglas de modulación y se amplió la participación del IRPF en la financiación autonómica mediante la cesión parcial de otro 15% del impuesto, las críticas arreciaron y la ruptura del consenso fue definitiva.

Evidentemente, la concentración de la corresponsabilidad fiscal en un único tributo produce más efectos financieros y si el tributo tiene una recaudación poco uniformemente distribuida, como es el caso del IRPF, el peso de estos desvirtúa la discusión sobre la corresponsabilidad fiscal. No obstante, este problema puede verse sensiblemente reducido, ya que el mismo se resume en que el índice de evolución de los recursos es distinto en los mecanismos de corresponsabilidad fiscal utilizados y en la PIE, por lo que bastaría con acercar ambos índices para evitar los efectos financieros. Son varias las alternativas para conseguirlo. Así en el método aplicado entre 1994 y 1996 se utilizaron los límites al crecimiento de los ingresos para acercar la evolución de la PIE y de la Participación territorializada en el IRPF y ello limó las asperezas entre los negociadores. Sin embargo este mecanismo reduce sensiblemente la corresponsabilidad fiscal, ya que los mínimos y máximos contrarrestan cualquier interés en el ejercicio de la corresponsabilidad fiscal, como ya se ha señalado anteriormente. Frente a este mecanismo, la cesta de tributos muestra sensibles ventajas. Los ITAE (Ingresos tributarios ajustados estructuralmente) son una cesta de tributos en los que se suman los efectos financieros de las distintas figuras tributarias, de ahí que cualquier cesta de tributos tendrá más posibilidades de acercar su evolución al de los ITAE que un tributo aislado. Dicho de otro modo, es mucho más factible que la recaudación de una cesta de tributos, cedidos parcialmente en diverso porcentaje según las necesidades de financiación de cada Comunidad, acerque su evolución a la de los ITAE ya que en realidad estos últimos son exactamente eso, una cesta de tributos.

No obstante, si existe un elemento importante para la corresponsabilidad fiscal es que el sistema garantice el ejercicio efectivo de la misma por parte de las Comunidades Autónomas. Ya hemos visto que disponer de fa-

cultades asociadas a la corresponsabilidad fiscal no implica que las mismas se ejerzan. Sobre todo en los que hemos denominado como elementos I y III de la corresponsabilidad fiscal, que son los que no implican la asunción de las facultades de administración de los tributos. Por ello se ha de afrontar como primer y principal problema que el sistema utilizado induzca al uso de la corresponsabilidad fiscal. En lo referente al elemento III, referido a la atribución de rendimientos, es evidente que el principal mecanismo que opera en contra es la fijación de sistemas de garantía de ingresos mínimos. Si existen estos mecanismos las Comunidades no tendrán incentivos para presionar en la recaudación de los tributos afectados y la corresponsabilidad quedará en papel mojado. No obstante, también es cierto que las garantías de ingresos mínimos se hacen indispensables cuando el grado de corresponsabilidad fiscal no es homogéneo y tampoco lo son los efectos financieros asociados a la instrumentación de la corresponsabilidad, ya que las disparidades inducen a presionar a favor de los sistemas de garantía. Por tanto, el requisito de la armonización del grado de corresponsabilidad se torna también indispensable en este aspecto.

Sin embargo, más relevancia tienen los incentivos al uso del poder tributario, el elemento I de la corresponsabilidad, que también pueden ser extensivos al elemento II, el referido a la administración tributaria. El sistema de corresponsabilidad no puede permitir que a pesar de que las Comunidades tengan poder tributario, este no se ejerza, lo que, como ya se ha dicho, tiene mucho que ver con la relación entre las fuentes de financiación. Los ingresos procedentes de subvenciones destinadas a la nivelación de los recursos¹², es decir los establecidos para que las Comunidades dispongan de los fondos necesarios para ejercer sus funciones, no pueden estar definidos de forma que se garantice la financiación con independencia del ejercicio de la corresponsabilidad fiscal. Por ejemplo, no es aceptable de ninguno de los modelos aplicados hasta la fecha que en el cálculo de la PIE no se tenga en cuenta una cantidad representativa de poder fiscal propio de las Comunidades Autónomas, los tributos propios, utilizado a un nivel estándar. Lo mismo que es aberrante, desde el punto de vista técnico, que se utilice como indicador del esfuerzo fiscal que realizan las Comunidades el dato de la recaudación del IRPF, en lugar de una variable representativa de la desviación sobre una recaudación estándar en los tributos cedidos y en los propios. Dicho

de otro modo, no es aceptable que tengan el mismo trato en las subvenciones de nivelación las Comunidades que establecen tributos propios, recargos o ejercen su poder fiscal en los tributos cedidos para incrementarlos, es decir ejercen su corresponsabilidad fiscal, que las que no lo hacen. No obstante, si de verdad existe algo criticable es que el principal agente interesado en la corresponsabilidad fiscal, el órgano subvencionador que en nuestro caso es el Gobierno central, se preste a modificar en cualquier momento el sistema para garantizar a los subvencionados unos ingresos que perfectamente podrían haber sido obtenidos por el ejercicio de la corresponsabilidad fiscal asumida, como ya hemos explicado que ha ocurrido recientemente en el sistema de financiación autonómica.

En definitiva, la verdadera apuesta por la corresponsabilidad fiscal pasa por el abandono de unos hábitos y técnicas contrarios a la propia corresponsabilidad fiscal que se han dado de forma recurrente en el sistema de financiación autonómica. Abandono que será tanto más posible cuanto mayores sean los desincentivos financieros asociados al no ejercicio de la misma. Así, si resulta cierta la percepción antes explicada de que el comportamiento de las Comunidades Autónomas con relación a la corresponsabilidad fiscal está más determinado por sus efectos financieros que por la propia corresponsabilidad fiscal, podrían utilizarse estos efectos financieros para incentivar su ejercicio. En un primer término, esto se consigue si el sistema de financiación hace que el coste del no ejercicio de la corresponsabilidad fiscal sea asumido totalmente por la Comunidad Autónoma. Cuando esto ocurre las Comunidades tienen dos alternativas: ver reducido su presupuesto, afrontando menores prestaciones, o elevar su presión fiscal para no perder ingresos. Ambas opciones son posibles y aceptables, ya que derivan de la propia autonomía y su ejercicio político. No obstante, también es cierto que a pesar de soportar el coste, es factible una estrategia en la que las Comunidades no hagan ejercicio del poder fiscal, para mantener baja la presión fiscal sobre sus ciudadanos, atribuyendo posteriormente la menor prestación de servicios a la falta de subvenciones del Gobierno central y utilizando este argumento como mecanismo de presión al Gobierno para que aumente las subvenciones. De hecho, repasando las cifras de financiación en lo relativo a los tributos propios y los recargos, se aprecia que esta situación se ha repetido de manera sistemática a lo largo de los casi 20 años

12. Adviértase aquí que la PIE ha funcionado como un sistema de nivelación de ingresos por la forma de cálculo de la misma.

de Estado de las Autonomías. Pudiendo ser fruto de que los gobernantes autonómicos atribuyan mayor rentabilidad política a no gastar y culpar al Gobierno que a subir los impuestos y prestar más servicios.

Si lo anterior es cierto, entonces la corresponsabilidad fiscal no sólo exige que el coste del no ejercicio de la misma recaiga sobre las Comunidades Autónomas, sino que además ha de procurar evitar los comportamientos estratégicos "victimistas" haciendo que el coste de este tipo de comportamiento recaiga, aunque sea de forma indirecta, en los gobernantes y que los ciudadanos del territorio no sean atrapados por una estrategia de ilusión financiera originada por sus propios gobernantes. Siguiendo este razonamiento, el sistema mediante el cual se articule la corresponsabilidad fiscal no puede ser el de la simple cesión de tributos sin más, porque la corresponsabilidad fiscal no es algo que se resuelve con la simple sustitución de subvenciones por recursos propios o territorializados. Su implementación va más mucho más allá, y requiere de cambios de concepción más amplios que los hasta ahora utilizados. Así, un ejemplo de alternativa de corresponsabilidad fiscal efectiva sería estable-

cer un sistema de "tax credit" en el que se descuente lo pagado como cuota Autonómica de la cuota Estatal de los tributos compartidos, hasta un límite igual al porcentaje del tributo cedido a la Comunidad Autónoma¹³. A través de este sistema, la Comunidad se vería forzada a agotar con su cuota el porcentaje de cesión, ya que cualquier reducción de su cuota por debajo de dicho porcentaje redundaría en beneficio de la hacienda central. Además, el porcentaje de cesión tendría un cálculo exacto, de forma que a la hora de determinar la PIE o cualquier otro sistema de subvenciones de nivelación, se dispondría del dato exacto de la recaudación estándar de cada territorio y se podría definir perfectamente un indicador de esfuerzo fiscal y/o una recaudación normativa de los tributos cedidos que no generase efectos financieros derivados de la corresponsabilidad fiscal. No obstante, a pesar de ser éste un sistema efectivo de corresponsabilidad fiscal, su establecimiento queda al albur de la que consideramos cuestión mayor: ¿la corresponsabilidad "en si misma" es un objetivo compartido por los agentes políticos que intervienen en el "juego" de la financiación autonómica o simplemente es un medio para conseguir otros objetivos?

Bibliografía

BOSCH, N.:

- (1992) «Descentralización y corresponsabilidad fiscal. Un test para los gobiernos subcentrales españoles», *Hacienda Pública Española*, monografía 1/1992, págs. 105 -112.

CASTELLS, A.:

- (1988) *Hacienda Autonómica. Una perspectiva de federalismo fiscal*, Ariel, Barcelona.

- (1991) «La reforma del sistema de financiación autonómica y el problema de la corresponsabilidad fiscal», *Palau 14. Revista Valenciana de Hacienda Pública*, 15, págs. 181-206.

GIMÉNEZ-REYNA, E. Y CARBAJO, D.:

- (1999) «El nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y su incidencia presupuestaria», *Presupuesto y Gasto Público*, 22, págs. 85-92.

HIERRO, L.A.:

- (1996) AEL sistema de Tax Credit como alternativa de corresponsabilidad fiscal en la financiación autonómica@, Junta

de Castilla y Leon (Ed.): (1996), *51 Congreso de Economía Regional de Castilla y León*, Comunicaciones 1, págs. 444-457, Valladolid, Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Castilla y León.

- (1998) «Los efectos financieros de la cesión de tributos a las Comunidades Autónomas», *Hacienda Pública Española*, 147, págs. 75-100.

- (1999) «La financiación autonómica. Una visión desde Andalucía», *Boletín Económico de Andalucía*, 25, págs. 51-78.

MONASTERIO, C.:

- (1992) «Corresponsabilidad fiscal: problemas de definición y elección de instrumentos», *Hacienda Pública Española*, monografía 1/1992, págs. 27-33.

MONASTERIO, C. Y SUÁREZ PANDIELLO, J.:

- (1993) *Financiación Autonómica y Corresponsabilidad Fiscal en España*, Bilbao, Fundación BBV.

- (1996) *Manual de Hacienda Autonómica y Local*, Barcelona, Ariel.

13. Una exposición detallada del sistema puede verse en HIERRO (1996).

- (1998) *Manual de Hacienda Autonómica y Local (20 Edición)*, Barcelona, Ariel.

MONASTERIO, C. Y OTROS:

- (1995) *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1995.

RUIZ-HUERTA, J. Y GIMENO, J.A.:

- (1993) «Descentralización fiscal y corresponsabilidad a través de las grandes figuras tributarias», *Cuadernos Aragoneses de Economía*, 3 (1), págs.29-40.

SÁNCHEZ SÁNCHEZ, A.:

- (1997) *La Corresponsabilidad Fiscal de las Comunidades Autónomas*, Aranzadi, Pamplona.

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA:

- (1990) *Informe sobre la Imposición personal sobre la renta y el patrimonio*, MEH, Madrid.