

SISTEMA DE CONCERTO ECONÓMICO. ¿ALTERNATIVA FACTIBLE Ó RÉXIME COMÚN? UNHA VISIÓN DESDE GALIZA.

Alexandre Ballesteros, Francisco Constenla, Emilio Nogueira.

Universidade de Santiago de Compostela

1.- INTRODUCCIÓN.

En case tódolos foros sobre o sistema de financiamento das comunidades autónomas case sempre se deixan de lado os vixentes no País Vasco e en Navarra. De tal xeito que, nas sucesivas reformas e debates do sistema de réxime común (LOFCA), o réxime foral sempre se concibe illado en vez de constituír unha alternativa, non só da posible reforma senón tamén da análise sobre a evolución futura do sistema de réxime común. No que segue non plantexaremos unha xeneralización do sistema cupo¹, senón a posibilidade de que aquelas comunidades con máis tradición histórica poidan acceder a un sistema de concerto ou de convenio.

Como se sabe, o réxime de concerto do País Vasco baséase nun mecanismo mediante o cal as deputacións forais xestionan e recadan a maior parte dos tributos no seu territorio e posteriormente o goberno vasco recibe a través de un sistema de aportacións o financiamento necesario; culmínase o proceso determinando o cupo que as deputacións forais proporcionan ó Estado en función das cargas non asumidas. Ostentan capacidade normativa limitada nos tributos que xestionan, límites que están establecidos de forma xenérica no Estatuto de autonomía e na Lei de concerto vasco.

O estudio das características deste sistema de financiamento deu lugar a tres focos principais de interese que xurdiron da preocupación fundamental que orientou o noso traballo: estudar a posibilidade de formular un sistema de financiamento propio para Galiza, semellante ó sistema de concerto do País Vasco ou ó do convenio Navarro. Estes tres puntos de atención consistiron en primeiro lugar na concreción do exercicio da capacidade normativa e das súas potenciais restriccións; en segundo termo na medición da rendibilidade fiscal do sistema de concerto; e por último, na determinación do cupo e das posibilidades dun deseño alternativo. No que segue procederemos a un primeiro paso consistente na descrición do

¹ Este tema foi estudado por Gómez García e Esteban Marquillas (1990): "La viabilidad del sistema foral como sistema de financiación incondicionado de las comunidades autónomas", Hacienda Pública Española, 116-3, páxs. 105/106; e por I. Zubiri (1995): *Un análisis metodológico y empírico del sistema de cupo*. Fundación BBV, Bilbao. Zubiri analiza na última parte a posibilidade dunha xeneralización que descarta afirmando que "non é posible xeneralizar o sistema foral se esto non vai acompañado dun aumento considerable dos fondos destinados a financiar as CC.AA. Pero esto é inviable porque colocaría ó Estado central nunha situación de precariedade de recursos" (páx. 107).

sistema de concerto a través do que se financian as institucións da Comunidade Autónoma Vasca, para máis adiante tentar averiguar a posible idoneidade dun sistema foral ó efecto de financiar a actividade de autogoberno galego.

2.- O ESQUEMA INSTITUCIONAL.

O sistema de financiamento do País Vasco configúrase como un mecanismo diferente ós que habitualmente estamos acostumados a analizar no eido do federalismo fiscal. As deputacións forais constitúen o seu eixo central do sistema de financiamento do País Vasco, non obstante e paradoxalmente, ó mesmo tempo, percíbense como un dos máis importantes problemas do mesmo. Con efecto, o Estatuto de autonomía atribúelles a totalidade das competencias na orde tributaria, é dicir, correspóndelles a xestión, liquidación, recadación, revisión e inspección da maior parte dos tributos dentro do seu territorio. Como consecuencia, serán á súa vez as encargadas de redistribuír os fondos recadados ás distintas institucións en catro direccións diferentes:

Contribución ó goberno central a través do fluxo coñecido como cupo que constitúe o pago polas competencias non asumidas polo goberno vasco e que representa o 11,6% dos recursos que perciben as deputacións forais.

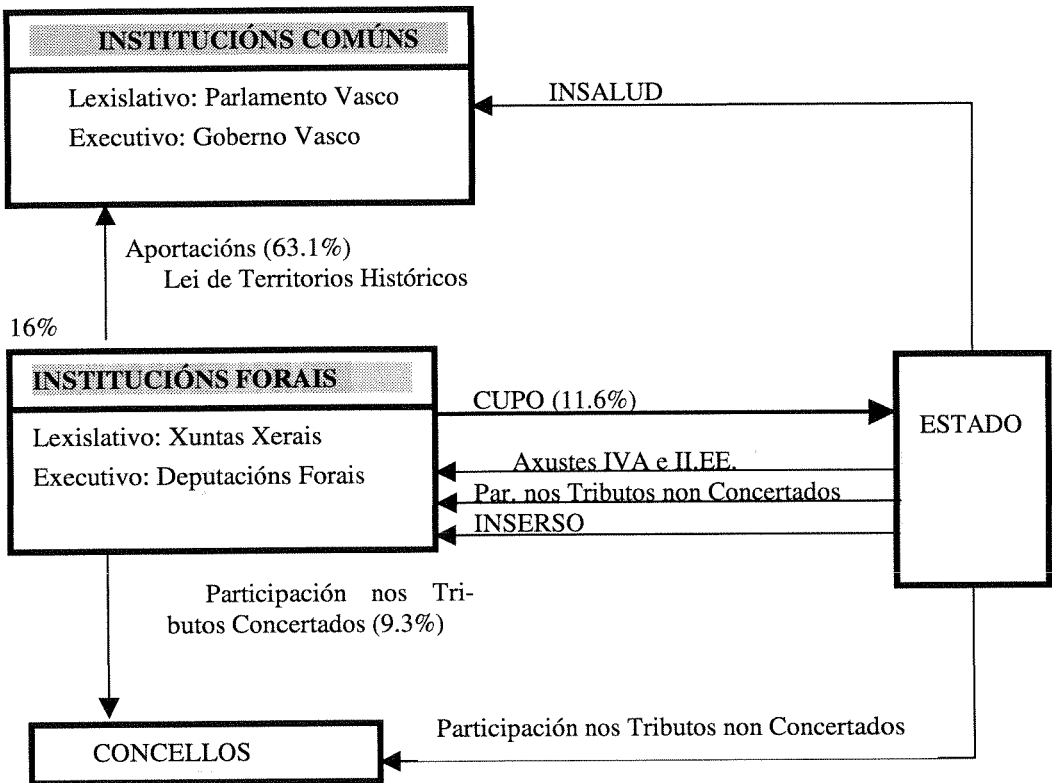
Aportacións ó goberno vasco que consisten nas transferencias de cada unha das deputacións ó goberno, necesarias para executar as funcións que lle atribúe o Estatuto. Ó representar o 63,1% dos recursos, configúranse como o compoñente máis importante.

Os fondos das propias deputacións forais necesarios para atender as competencias de gasto que teñen asumidas e que representan o 16% do recadado, e finalmente, os recursos destinaídos ós gobernos municipais, que integran a participación nos ingresos concertados², e que ascenden ó 9,3% do total.

Este escenario, cuxo eixo principal o constitúen as deputacións forais, configúrase como un esquema complexo, porque fundamentalmente serán éstas as que posúan a maior parte do poder financeiro, mentres que os outros niveis son os que ostentan as maiores competencias sobre o gasto. Ó respecto cómpre sinalar que, nunha hipotética situación na que o goberno galego asumise un sistema como o anterior, boa parte dos problemas que xurden desta modalidade quedarían solventados, xa que as deputacións, no noso caso, non posúen o poder financeiro que ostentan no País Vasco, e a Xunta detentaría a meirande parte das competencias en materia de ingresos públicos e de xestión do sistema fiscal. Neste senso cómpre sinalar que, no plano institucional, un hipotético sistema de concerto para Galiza, asimiliaríase máis ó convenio actualmente vixente en Navarra que ó modelo vasco. Sería o goberno galego o que constituiría o eixo principal do sistema, e a orixe das transferencias cara o Goberno central e cara as administracións locais.

² Queda claro que neste caso o Goberno central debe transferir a participación nos ingresos non concertados, de tal xeito que, ó igual que a participación nos ingresos do Estado dos concellos de réxime común, quede completa.

Fluxos financeiros interinstitucionais:



3.- A CAPACIDADE NORMATIVA.

Co novo concerto económico aprobado para o quinquenio 1997-2001 increméntase notablemente a capacidade normativa, acadando o País Vasco case a plena capacidade tributaria. As deputacións dentro do seu territorio poderán establecer, manter e regular o réxime tributario coas excepcións relativas ós tributos que se recaden por monopolios fiscais -que constitúe un dos aspectos que se mantén sen moito senso, unha vez que xa desapareceron aqueles-, e tamén respecto dos diferentes gravames que recaen sobre a importación de bens e servizos.

O capítulo primeiro do concerto establece os límites á capacidade normativa do Estado e dos territorios históricos en materia tributaria, tanto no que atinxe ó marco xeral do sistema fiscal como en relación a cada un dos tributos, e establece tamén os puntos de conexión necesarios para a exacción dos tributos e para a determinación da normativa aplicable. Concretamente dispón que os sistemas tributarios forais deberán:

- Adequarse á Lei xeral tributaria en canto a terminoloxía e conceptos.
- Manter unha presión fiscal efectiva global equivalente á existente no territorio do Estado.
- Respetar e garantir á libre circulación de bens, capitais, persoas e servicios en todo o Estado.
- Empregar a mesma clasificación de actividades industriais, comerciais, profesionais, agrícolas, gandeiras e pesqueiras que en territorio común.

Polo xeral, o exercicio da capacidade normativa por parte das deputacións forais efectúase mediante normas de rango inferior á lei, ó non dispor de cámara lexislativa propia e pola contra ostentar a maior parte das competencias fiscais das institucións vascas³. Tradicionalmente a administración estatal sempre recurriu as modificacións que as deputacións forais foron incluíndo no IRPF e particularmente no imposto de sociedades. Con todo, ata a sentenza do Tribunal Supremo do 7 de febreiro de 1998, nunca se cuestionará a utilización da capacidade normativa exercida por aquelas. Esta recente sentenza anula as vantaxes fiscais concedidas pola Deputación Foral de Biscaia en 1988 relativas ó imposto de sociedades, ó imposto sobre a renda das persoas físicas e ó imposto sobre transmisións patrimoniais. A pesar da imposibilidade da súa aplicación, a sentenza é importante, porque entre os seus argumentos sinala que as modificacións practicadas pola administración foral provocan como resultado unha presión fiscal máis baixa que no resto do Estado⁴. Situación que podería repetirse no futuro coa rebaixa do tipo de gravame do imposto de sociedades realizada no ano 1996 polas deputacións forais vascas e navarra, ou coas entendidas como “vacacións fiscais” concedidas nos anos 1993 e 1994. O certo é que a medición da presión fiscal plantexa moitos problemas teóricos e prácticos, de sorte que os resultados varían moito en función das fontes estatísticas e das variables que se utilicen. De seguir aplicándose ese criterio polo Tribunal Supremo, sen demostrar con nitidez que a presión fiscal efectiva global é substancialmente distinta da resultante no territorio común, a autonomía normativa do País Vasco veríase fortemente restrinxida porque practicamente calquera cambio que se realizara podería dar lugar a variacións na presión fiscal. Non obstante, debe salientarse que ó longo dos anos de vixencia do sistema de concerto, tanto o Tribunal Superior de Xustiza do País Vasco como o Tribunal Constitucional, teñen rexeitado estes recursos por

³ As institucións dos territorios históricos teñen competencias outorgadas pola Constitución Española, o Estatuto Vasco e a Lei de Territorios Históricos sobre o seu réxime fiscal. Esta última sostén no seu artigo oito que nas materias que sexan de competencia exclusiva, correspóndelles ós órganos destes territorios, entre outras, a competencia normativa, aplicándose as normas emanadas dos seus órganos forais con preferencia a calesqueira outras.

⁴ Non só se argumenta na sentenza que como consecuencia da aplicación das vantaxes fiscais exista unha presión fiscal inferior ó territorio común, senón tamén que posúen un carácter distorsionador da competencia ó insistir literalmente en que “resulta patente a desigualdade e a diferenza de efectiva presión tributaria global no interior do espazo global español”. Neste senso, chama a atención que o Tribunal Supremo elabore un novo termo ata agora non recollido polo dereito tributario, como é o do *espacio global español* que parece non admitir que dentro do Estado español existan sistemas fiscais diferenciados como os que constitúen hoxe o do País Vasco e o de Navarra. Pero ademais semella concebir a armonización fiscal como unha uniformidade fiscal, aspecto que se contrapón coa Constitución e coa realidade fiscal do Estado, onde coexisten normativas fiscais diferentes.

entender que a autonomía tributaria que posúen as deputacións forais está para ser exercitada⁵.

Respecto dos tributos concertados debemos distinguir entre os de normativa autónoma e os de normativa común, é dicir, os recadados pola comunidade coa mesma normativa que en réxime común. As competencias das deputacións forais en relación ós tributos concertados delimitáanse a través de tres parámetros:

1. Capacidade normativa para establecer regulacións diferentes as do territorio común.
2. Puntos de conexión para determinar cándo corresponde ás deputacións forais a xestión e a inspección.
3. Puntos de conexión para determinar cándo se aplica a normativa autonómica e cándo a normativa común.

A seguinte síntese recolle a distinción vixente na actualidade:

Tributos de Normativa Autónoma	Tributos de Normativa Común
I.R.P.F. (excepto tipos e retencións por actividades empresariais, profesionais, premios e capital mobiliario)	ITP en operacións societarias AXD en documentos mercantís
Patrimonio	IVA (autonomía en modelos e prazos)
Sociedades (excepto retencións)	Especiais de fabricación, incluído o de electricidade (autonomía en modelos e prazos)
Sucesións e doazóns	Primas de seguros (autonomía en modelos e prazos)
ITP(excepto en operacións societarias) AXD (excepto en documentos mercantís)	Determinados medios de transporte (autonomía en modelos e prazos)
Taxa fiscal sobre o xogo	

Na que destaca que todos estes impostos teñen a súa propia normativa emanada das deputacións forais, e que, no caso dos impostos con normativa común, a súa regulación constitúe simplemente unha copia da normativa de réxime común.

Os puntos de conexión refírense a situacións onde pode haber conflito na delimitación das competencias entre a facenda estatal e as forais. Permiten delimitar os distintos suxeitos pasivos e en qué casos deben de tributar a cada administración e tamén, cáil e a normativa que se debe aplicar en cada caso. Varían en función da casuística dos distintos impostos, xa que existen aqueles nos que un feito impositivo corresponde unicamente a unha administración e outros nos que o mesmo feito debe tributar nas dúas. Cabe enumerar, entre outros, a

⁵ Neste senso temos que salientar que na análise da presión fiscal vasca e navarra con respecto á do territorio común, Zubiri sinala: "Navarra ten unha presión fiscal considerablemente máis baixa que o TC (Territorio Común) e a CAPV (Comunidade Autónoma do País Vasco). Esta á súa vez ostenta unha presión levemente máis baixa que no TC, pero as diferencias son moi pequenas" (Zubiri (1995), páx. 55). Por outra banda unha sentenza do Tribunal Constitucional de 19 de xuño de 1991 afirma que: "Non pode sosterse que un territorio histórico sexa obrigado a manter nin os mesmos tipos impositivos nin as mesmas bonificacións que se conceden para o resto do Estado. Tal situación implicaría converter ó lexislador nun amanuense –mellor en mero copista– co que a autonomía proclamada desaparece". Non parece que os xuíces do Tribunal Supremo coñeceran esta sentenza.

residencia habitual ou o domicilio fiscal do suxeito pasivo; os lugares de realización das operacións, de radicación dos bens, e onde deban inscribirse os documentos; a residencia do causante; a natureza pública ou privada do pagador e a localización do risco. A definición dos puntos de conexión, tanto no que se refire a xestión como na determinación da normativa aplicable, constitúe un dos elementos cruciais do modelo xa que pode incidir fortemente na suficiencia do sistema.

Con relación ós tributos xerais, os que presentan unha maior complexidade en relación a esta cuestión son os que recaen sobre o rendemento das sociedades e sobre o valor acrescentado. Ademais, no IRPF plantéxase un problema no referente ás retencións, pagos fraccionados e ingresos a conta, xa que para o contribuínte teñen validez as practicadas noutro territorio, sen que iso implique que as mesmas se ingresaran nunha administración non competente. É dicir, os contribuíntes de Biscaia poden compensar fronte á súa Administración foral tributaria as retencións que lles practicou a Administración central, por exemplo, na súa débeda pública e, paradoxalmente, a Deputación Foral debeas tomar en consideración, aínda que non as teña ingresado. Tal e como ten sinalado Zubiri, esta situación concreta agrávase no caso dos fondos de pensións e dos fondos de investimento colectivo que teñan os seus recursos investidos en débeda pública, xa que a retención a efectuará o Estado mentres que a Comunidade Autónoma só poderá facerlles tributar no imposto de sociedades o 0 ou 1%. Isto pode provocar un incentivo das administracións forais a financiarse vía endebedamento, de tal xeito que o diñeiro investido en débeda pública estatal pasa a estar investido en débeda pública autonómica⁶.

Polo que fai referencia ós puntos de conexión no imposto de sociedades cabe destacar tres elementos importantes, o domicilio fiscal, o volume de operacións e o lugar onde se realizan, de xeito que se as empresas teñen o domicilio fiscal no País Vasco cun volume de operacións inferior a 500 millóns de pesetas, tributan exclusivamente en Euskadi con normativa foral. Se posúen domicilio fiscal no territorio común cun volume de operacións inferior a 500 millóns de pesetas, tributan exclusivamente ó Estado e con normativa estatal.

Independentemente de que teñan domicilio fiscal no País Vasco ou en territorio común, se o volume de operacións supera os 500 millóns e o total das operacións se realiza no territorio foral, tributan exclusivamente nel con normativa foral. Á marxe de que ostenten domicilio fiscal no País Vasco ou en territorio común, se o volume de operacións supera os 500 millóns de pesetas e realizan o total das súas operacións no territorio común, tributan exclusivamente ó Estado con normativa estatal.

Se o volume de operacións supera os 500 millóns de pesetas e realizan vendas ou entregas námbolos dous territorios, tributarán as dúas administracións en función do volume de operacións realizado en cada territorio e rexeranse exclusivamente pola normativa onde teñan o seu domicilio fiscal. Independentemente de que teñan domicilio fiscal no País Vasco ou en territorio común, se o volume de operacións supera os 500 millóns e ultrapasa o 75% en calquera dos dous territorios, tributarán con normativa estatal a ámbalas dúas administracións en función do volume de operacións realizado en cada territorio. Este punto de conexión está concebido para evitar falsas domiciliacións no País Vasco, ó fin de acadar unha tributación máis vantaxosa.

⁶ Vid, Zubiri (1995) op. cit., páxs. 18-19.

Respecto do IVA, a determinación dos puntos de conexión refírese unicamente a delimitación da administración competente, xa que a normativa aplicable é sempre a estatal, agás nos modelos e nos prazos, de sorte que se as empresas teñen domicilio no País Vasco e facturan menos de 500 millóns, tributarán no País Vasco; se as empresas teñen domicilio no territorio común e facturan menos de 500 millóns, tributarán no territorio común; se superan os 500 millóns, independentemente de onde teñan o domicilio fiscal e, se só realizan operacións nun dos territorios, tributarán alí onde realicen a totalidade das súas operacións, e por último se superan os 500 millóns, e á marxe de onde teñan o domicilio fiscal e, se realizan operacións nos dous territorios, tributarán en función do volume de operacións realizado en cada un dos deles.

4.- O CUPO.

Como xa dixemos, constitúe a aportación ó Estado e consiste nunha cantidade global, integrada polas correspondentes a cada un dos territorios históricos, como contribución ás cargas do Estado que non asuma a Comunidade Autónoma Vasca, tal e como se recolle no artigo 47 do Concerto económico.

Do seu deseño caben destacar como características fundamentais, en primeiro lugar, o feito de que non constitúe exclusivamente o pago dos servizos desenvolvidos polo Estado no País Vasco. É dicir, a Comunidade Vasca asume un risco unilateral, de tal xeito que debe financiar tódalas competencias asumidas cos seus propios recursos e debe responsabilizarse do cupo con independencia da evolución dos gastos e dos ingresos. Neste senso, e utilizando a terminoloxía do territorio común, as únicas comunidades que son absolutamente corresponsables, ou mellor responsables, da totalidade dos seus ingresos fronte ós seus cidadáns, son as comunidades autónomas vasca e navarra. Característica que ningunha das comunidades do territorio común poderán alcanzar, salvo que, a través da constitución dun sistema de financiamento similar a aquelas, se equiparen ó nivel de responsabilidade fiscal que posúen as deputacións forais. Deste xeito as dúas comunidades poden apreciar tódolos beneficios do gasto, pero tamén sufrir os prexuízos de ser os responsables dos ingresos.

Un segundo aspecto a destacar, derívase do feito de que entre as competencias non asumidas da Comunidade Vasca cabe citar a solidariedade; pois ben, o cupo incorpora a contribución do País Vasco á solidariedade interterritorial estatal por medio da aportación ó Fondo de Compensación Interterritorial que se inclúe no mesmo. En terceiro lugar, concíbese como a diferenza entre as competencias asumidas e os ingresos concertados, os cales, ó ser maiores que aquelas, xeran a necesidade da existencia do cupo, que, ademais, plantexa a esixencia dun equilibrio permanente entre os ingresos e os gastos públicos. Ó consistir no resultado dun conxunto de fluxos de signo contrario entre o Estado e o País Vasco, o balance final podería dar lugar a un cupo negativo.

A Lei 37/1997, pola que se aproba a metodoloxía para a súa determinación, establece que o cupo líquido do ano base para o período 1997-2001 determinarase "*mediante a aplicación do índice de imputación ao importe total das cargas non asumidas pola Comunidade Autónoma e mediante a práctica dos correspondentes axustes e compensacións*", é dicir:

Cupo = i (CNA - INC) sendo o índice de imputación $i = 6.24 \%$

CNA = cargas non asumidas

INC = ingresos non concertados

(axustes e compensacións)

CNAP, P.V. = i CNA, Estado

Aínda que o Concerto sinala que o índice de imputación debe reflectir basicamente a proporción que representa a renda vasca sobre a total do Estado, a determinación do 6,24 % é máis o froito da negociación política que se produce tanto no momento no que se estableceu, como nas posteriores modificacións do sistema⁷. A determinación desta porcentaxe no caso galego tórnase nunha decisión esencial porque inflúe simultaneamente nos dous lados da balanza, tanto na aportación do cupo, coma -o que é máis importante- nos recursos obtidos para o financiamento de certas competencias como a sanidade. A análise desta cuestión constitúe un dos aspectos que debe ser estudado máis amplamente, coa utilización de datos concretos. Unha posible solución podería obterse pola vía da utilización de índices distintos, un baseado no criterio de poboación-renda e outro exclusivamente no de poboación.

Do importe das competencias non asumidas substraeranse as partes imputables dos tributos non concertados, a dos ingresos de natureza tributaria; a do déficit que presenten os orzamentos xerais do Estado e as cantidades recadadas relativas ós artigos 14 e 18.3 da Lei de concerto referidas á tributación dos non residentes.

As cifras obtidas dos orzamentos xerais deben multiplicarse polo índice de imputación, do mesmo xeito que no caso das competencias non asumidas. Posteriormente se adicionan os ingresos non concertados ás compensacións previstas polos impostos especiais, segundo se recolle na disposición adicional primeira de metodoloxía de sinalamento do cupo do País Vasco para o quinquenio 1997/2001⁸, e unha compensación establecida para Araba tal e como se prevé na disposición transitoria sexta da lei do concerto.

Unha vez establecido o cupo para o ano base, actualízase anualmente a través do índice de actualización, que se obtén a través do cociente entre a previsión de ingresos por tributos concertados do Estado no exercicio, ao que se refire o cupo líquido, e os ingresos previstos polos mesmos conceptos tributarios no ano base do quinquenio.

5.- OS AXUSTES.

Cómpre destacar que existen dous conceptos que teñen un financiamento particular no sistema de concerto. Referímonos concretamente ós gastos que comporta o financiamento da Policía vasca e ós destinados a cubrir as necesidades do INSALUD e do INSERSO. A Policía vasca supón un financiamento específico, que implica que a súa valoración se determine en cada exercicio de acordo cuns módulos fixados pola comisión mixta do cupo, financiamento que se prolonga no tempo en tanto non se considere que está completo o

⁷ En concreto, o artigo 53. 1. da Lei do concerto económico afirma que: "*Os índices para efectuar as imputacións a que se refiren os artigos 50, 51 e 52 anteriores determinaranse basicamente en función da renda dos Territorios Históricos*".

⁸ Esta disposición adicional refírese ós impostos especiais de fabricación sobre alcohol e bebidas derivadas, produtos intermedios, cervexa, hidrocarburos e labores do tabaco.

despregue da Ertzaintza. Polo que fai referencia ó financiamento do Insalud e do Inersero, os decretos de traspaso de ambas entidades determinan que o País Vasco se financiará en cada exercicio a través da porcentaxe correspondente ó índice de imputación aplicado sobre o custo total dos servicios do Estado. Dito financiamento efectúase mediante dúas correntes: vía cupo, pola parte que ambas entidades se financian a través dos orzamentos xerais do Estado e vía Tesourería da Seguridade Social, pola parte financiada mediante cotas e outros ingresos do sistema.

Para calcular a base de actualización do cupo súmanse estes dous últimos conceptos, tal e como foron calculados no ano base, ó cupo líquido daquel ano. Finalmente ó cupo actualizado réstanselle as cantidades a financiar no ano pola Policía autónoma e polo Insalud e o Inersero, tal e como se aprecia na seguinte taboa:

Táboa 1.- Cálculo do cupo provisional nos anos seguintes do quinquenio.

	1997	1998
Cupo líquido año base 1997	114.296,5	114.296,5
+ Policía Autónoma 97	57.279,3	57.279,3
+ Insalud 97 vía cupo	203.886,2	203.886,2
+ Inersero 97 vía cupo	16.917,3	16.917,3
Base actualización	392.379,3	392.379,3
Índice de actualización	1,000000	1,077219
Cupo líquido antes de P.A. y S.S.	392.379,3	422.678,2
- Policía Autónoma	-57.279,3	-57.912,8
- Insalud vía cupo	-204.047,5	-221.611,8
- Inersero vía cupo	-16.963,7	-17.942,9
Cupo líquido	114.088,7	125.210,7

Fonte: Deputación Foral de Biscaia.1998.

As diferencias no crecemento real do financiamento do Insalud, Inersero e Policía autónoma, e o índice de actualización utilizado, fan que o cupo se vaia reducindo progresivamente ata poder chegar a ser practicamente nulo. Por unha banda, o financiamento do Insalud e do Inersero faise a través das cantidades fixadas nos orzamentos xerais do Estado e do índice de actualización. Ademais, a parte correspondente a financiamento vía cotas obtense pola multiplicación das cotas da Seguridade Social para todo o Estado co índice de cupo, e a financiada vía orzamentos do mesmo xeito.

Posteriormente á fixación do cupo líquido, determínanse os axustes por IVA e por impostos especiais. Tanto nun caso como noutro, o problema xurde cando os axentes que interveñen nunha transacción económica están situados en territorios fiscais distintos. O mesmo que sucedería na Unión Europea de aplicarse a recadación do IVA en orixe e non en destino, o territorio importador debe considerar IVA a devolver os importes liquidados noutro territorio, e viceversa. Isto supón unha vantaxe importante para os territorios que

sexan exportadores netos, e un prexuízo para os territorios importadores, xa que a recadación por IVA non coincidira co consumo final⁹.

É necesario, polo tanto, establecer unha corrección que se efectúa a través dun axuste macroeconómico a través do consumo. Os axustes teñen que vir dados nas vías polas que o Estado obtén a súa recadación por IVA, isto é aduanas e mercado interior. Por aduanas, a recadación que teóricamente se obtén no País Vasco é nula, por ser éstas competencia exclusiva do Estado. Polo tanto, á Facenda vasca corresponderalle nesta recadación a porcentaxe que supón respecto ó consumo relativo. Por mercado interior, a recadación do IVA da Facenda vasca deberá estar en función do consumo dos seus residentes e da súa realidade con respecto á do Estado. É dicir, tendo en conta a participación dos residentes en Euskadi no consumo do Estado, e tamén a porcentaxe que representa a suma do valor acrescentado bruto, da formación bruta de capital e das exportacións vascas con respecto ás sumas das mesmas variables no Estado español.

O certo é que os axustes establecidos teñen en conta sempre a eficacia na xestión das distintas facendas, polo que é necesario considerar as distintas situacións. É dicir, axústanse ambos conceptos por mercado interior e por aduanas nun só para deste xeito corrixir a recadación por IVA.

A mesma situación acontecerá con relación ós impostos especiais, aínda que neste caso para o axuste tense en conta a capacidade recadatoria e o consumo relativo. Consiste nunha mecánica na que se establece un axuste por cada imposto especial, coa excepción do que recae sobre os produtos intermedios e sobre o alcohol e bebidas derivadas, que se fusionan nun único. En calquera caso, nánbolos dous tipos de axustes, nas operacións por mercado interior aplícase un índice que ten en conta a diferenza entre o consumo relativo e a recadación do País Vasco, e particularmente nos que se efectúan por aduanas o índice é o relativo ó consumo de Euskadi en relación ó resto do Estado.

6.- O INTRACONCERTO.

Con el referímonos ó reparto competencial e as relacións financeiras entre as institucións vascas. Como vimos reseñando, a norma básica que regula as relacións entre as provincias vascas é a Lei de territorios históricos que, xunto co Estatuto, está considerada a constitución vasca. Establece o reparto competencial entre as institucións comúns do País Vasco e os órganos forais dos territorios históricos, a delimitación entre as cargas asumidas e non asumidas polos mesmos e as aportacións que deberan facer as deputacións forais á Facenda xeral do País Vasco polas competencias non asumidas por estas.

Con efecto, unha vez fixada a cantidade cedida ó Estado vía cupo e xa realizados os respectivos axustes, xorde a cuestión das aportacións das deputacións forais ás institucións comúns, aspecto que xera unha serie de problemas de reparto do que pode resultar prexudicada algunha das deputacións forais, por canto aquelas fíxanse en proporción directa á

⁹ Esta cuestión constitúe o elemento fundamental que xustifica que aínda non se establecera na UE o principio do país de orixe, que debería aplicarse en 1993. Na UE, a solución do problema "*requirirá a creación dun mecanismo compensador de natureza financeira entre os estados comunitarios que permita que o IVA percibido polo Estado de orixe e deducido no Estado de destino se compense neste último*" (Albi y García (1991): *Sistema Fiscal Español*, edición 1997/1998, vol. II, Ed. Ariel, Barcelona, páx. 753).

renda e indirecta ó esforzo fiscal en cada territorio. A asignación prodúcese de xeito que o 70 % se aplica en base á renda media dos últimos catro anos de cada territorio histórico e o 30 % en función da inversa do esforzo fiscal de cada territorio histórico ponderado pola súa capacidade recadatoria.

Por suposto que a determinación desta última porcentaxe resulta frecuentemente complicada e xera os máis importantes problemas entre as tres deputacións. Ó respecto, parece aceptado que este método de atribución prexudica ó territorio histórico de Biscaia, dando lugar a unha situación que obrigou a que se creara un fondo de solidariedade, por importe de 2.906 millóns de pesetas, do que só se ten beneficiado esta última deputación foral.

Deste reparto resultan unhas porcentaxes nas que Biscaia financia o 51,977 % dos gastos do goberno vasco, Guipúscoa o 32,349 % e Araba o 15,674. Concretamente a aportación de Biscaia ascende a case 311 mil millóns de pesetas que se ingresan con periodicidade bimensual e que se recolle no seguinte cadro.

Cadro 1.-Aportacións da Deputación Foral de Biscaia ó Goberno Vasco. Preliquidación 1996.

Pagos a conta aportacións 1996	Importes
Aportación xeral	174.935.694.390
Artigo 22.3 LTH *	888.495.480
Policía autónoma	30.539.209.200
Insalud e Insero	93.615.935.880
Novas competencias 1994	2.971.061.350
Novas competencias 1996	1.963.519.090
Fondo de Investimento Estratéxico	3.435.903.000
Plan 3R	2.419.650.000
Total preliquidación 1996	310.769.468.390

Fonte: Deputación Foral de Biscaia. Estatísticas Tributarias. 1996.

* No artigo 22.3 da LTH, textualmente afirmase que "*con independencia da asignación en favor do Goberno (vasco) en razón dos servizos da súa competencia, atribuirase a este a consignación que en cada momento se estime adecuada para a realización das políticas de planificación, promoción e desenvolvemento económico, rexional ou sectorial de redistribución, persoal e territorial da renda e riqueza no ámbito do País Vasco e, en xeral, para a adopción de medidas tendentes a asegurar a estabilidade política e económica da Comunidade Autónoma*".

Cun resultado final que é froito de compensación do ano anterior expresado no cadro número 2.

Cadro 2.- Aportacións da Deputación Foral de Biscaia ó Goberno Vasco. Resumo de pagos

Resumo de Pagos ó Goberno Vasco 1996	Importe
Liquidación aportacións 1995	-3.305.071.500
Pagos a conta aportacións 1996	310.769.468.390
Pagado ó Goberno Vasco 1996	307.464.396.890

Fonte: Deputación Foral de Biscaia. Estatísticas Tributarias. 1996.

7.-O FINANCIAMENTO LOCAL.

O financiamento dos concellos vascos ofrece un especial interese para Galiza xa que ademais de financiarse a través dos seus tributos propios, en cuxa normativa pode intervir o goberno vasco, reciben transferencias das deputacións forais polos tributos concertados e do Goberno central polos non concertados. A pesar do reparto xa efectuado polo goberno da participación nos ingresos do Estado (non concertados), as deputacións forais suman as dúas cantidades para elaborar unha nova distribución de acordo cos seus propios criterios.

Concretamente no caso da Deputación Foral de Biscaia o reparto efectúase tomando en consideración un mínimo de seis millóns de pesetas que se atribúe a cada concello e que se verá incrementando a razón de 1,5 anual ata acadar os 13,5 millóns no ano 2002. O resto distribúese aplicando o 80% de acordo ó número de habitantes de dereito, o 13% en función do número de habitantes de dereito ponderado segundo o esforzo fiscal e o 7% restante, en función das unidades escolares de educación primaria, recibindo o 60% os centros de educación infantil e especial existentes nos centros públicos cuxos inmobles pertencen ós concellos. Menor relevancia teñen outras circunstancias específicas como o paro (18%), a dispersión poboacional (18%) e a existencia de praias (4%).

Tódalas deputacións efectúan o reparto dun xeito distinto ó fin de recoller as súas propias especificidades. As institucións forais deben destinar ós entes locais un mínimo do 53% dos recursos procedentes dos seus ingresos concertados, unha vez que se realizaron as compensacións e minoracións correspondentes ó cupo e ás aportacións.

8.- CONCLUSIONES.

O marco institucional do concerto económico indícanos que un modelo de concerto económico para Galiza deba enfocarse desde un punto de vista integral da Facenda galega e debería comprender un modelo propio de financiamento das comarcas e dos concellos.

Cómpre sinalar que no ámbito tributario, as deputacións forais e o Estado están nun mesmo nivel, xa que non se trata dunha relación de subordinación, senón dunha relación entre iguais, podéndose falar cuasi de soberanía compartida. Situación que se pon de manifesto no feito de que en determinados supostos sexa o Estado quen teña que aplicar a normativa vasca ós seus contribuíntes. Ademais o Estado non conserva ningunha tutela sobre a xestión das deputacións forais e, aínda que o Estatuto de autonomía vasco lle atribúe a "alta inspección"¹⁰, esta nunca foi exercida.

Con relación á autonomía tributaria, pódese afirmar que o sistema de concerto proporcionoulle ó País Vasco unha maior capacidade financeira en termos per cápita, que ó territorio común, especialmente no que atinxe ós concellos. Cabe precisar, non obstante, que o sistema de concerto implica un risco unilateral para a súa facenda, por canto esta debe financiar tódalas competencias de gasto asumidas cos seus propios recursos e debe afrontar o cupo independentemente da evolución dos propios gastos como dos ingresos.

Neste senso, como afirmamos máis arriba, as institucións vascas constitúen as únicas administracións nas que a corresponsabilidade amósase plena. Ademais cómpre sinalar que,

¹⁰ Referíamonos con esta acepción a un concepto difuso e inconcreto que polas súas características resulta de case imposible exercicio.

desde a última anovación do concerto para o quinquenio 1997/2001, a capacidade normativa é practicamente total, coas limitacións xenéricas de coordinación co Estado e coas propias dalgúns tributos como o IVA, que obedecen ás características específicas deste imposto.

Ó analizar a experiencia da Tesourería do País Vasco advírtese que nos últimos anos non se deriva ningún momento de impasse financeiro na xestión do seu sistema fiscal; que apenas se producen picos na recadación, porque o seu sistema de devolucións e moi áxil e que non existen problemas nos prazos bimestrais fixados para as aportacións.

Quizais, os principais problemas do réxime de concerto se derivan do intraconcerto. Neste senso, cómpre sinalar que os mesmos teñen a súa orixe na existencia de múltiples administracións, e particularmente, no feito de que sexa o nivel intermedio o que ostente o poder fiscal, mentres que os niveis superior e inferior o teñen bastante máis reducido. Cuestión esta última que non debería supor un problema no caso galego xa que, naturalmente, tería que ser a Xunta quen asumira a maior parte das competencias en materia tributaria, obviándose, deste xeito, a importante dificultade que ocasiona o traslado dos puntos de conexión establecidos para a relación co Estado ás relacións entre as deputacións forais, xenerador de desequilibrios e competencia fiscal entre as mesmas xa que non se practican os correspondentes axustes.

Con respecto as posibles implicacións da armonización fiscal a nivel da Unión Europea non se observan problemas relevantes e, incluso, existe unha corrente de opinión que postula a extensión do sistema de concerto como unha posible opción financeira da propia UE, mediante a cal, as administracións centrais europeas se financiarían con cupos satisfeitos polos distintos estados. Por outra banda, sábese que a aplicación do principio de subsidiariedade impide a intromisión do dereito comunitario nas normas tributarias dos estados membros; ó respecto, cabe reseñar que o único incidente relativo ós incentivos fiscais aplicados, que deu lugar a unha decisión da Comisión, derivou da reserva por parte do Estado do réxime fiscal dos non residentes como competencia exclusiva, producindo a imposibilidade de aplicación dos incentivos fiscais establecidos polas deputacións forais para favorecer o investimento no País Vasco. Tiveron que arbitrar unha solución provisional consistente na aplicación a estes contribuíntes dunha devolución por parte do Estado, da diferenza entre o realmente tributado e o que deberían pagar de aplicárselles a normativa foral ós non residentes con establecemento permanente.

Un dos temas trascendentais do sistema de concerto, dérvase da posibilidade teórica de que se produza un cupo negativo. Incluso no País Vasco, a evolución de certas compoñentes, como o financiamento da Sanidade, estaos levando tendencialmente cara a esa situación, que resultaría a máis probable no caso de formular un sistema de financiamento para Galiza semellante ao réxime de concerto. Esta maior probabilidade xustifícase porque entre os elementos que poden determinar que o cupo sexa negativo están a compoñente de solidariedade interterritorial contida no cupo, como unha das competencias non asumidas; o financiamento da sanidade; e o axuste por déficit.

Respecto do primeiro, lembremos que o cupo se define como $C = i$ (CNA - INC), e que entre as cargas no asumidas está a contribución ó Fondo de Compensación Interterritorial. Sábese que desde o ano 1991, o País Vasco non recibe fondos do FCI, polo tanto a súa

contribución é positiva, pero no caso galego esta resultaría claramente unha compoñente de signo negativo.

En segundo lugar, no sistema de concerto as competencias de asistencia sanitaria e asistencia social reciben un financiamento específico. Como se sabe, o financiamento destas competencias no territorio común realízase por dúas vías: as cotizacións á Seguridade Social e as subvencións procedentes dos orzamentos xerais do Estado. A parte que se corresponde coas cotizacións realizadas no País Vasco finánciase mediante transferencias directas do Estado ao Goberno vasco (Insalud) e ás deputacións forais (Insero); polo tanto esta parte non inflúe na contía do cupo. A imputable ó País Vasco que se financia con cargo a subvencións do Estado, detráese do cupo, polo tanto, canto maior sexa o financiamento a través de subvencións, menor será o cupo. Dada a importancia cuantitativa da Sanidade en termos orzamentarios, a evolución recente do cupo explícase, en boa medida, pola evolución desta magnitude. Con toda seguridade esta sería a principal compoñente de signo negativo do hipotético cupo galego.

Finalmente e con relación ó axuste do déficit público, sabemos que do cupo base detráese a parte do déficit do Estado imputable ó País Vasco, e, ó ser o índice de imputación unha constante (6,24 %), canto maior sexa o déficit do Estado menor será o cupo. É dicir, sempre que os ingresos concertados sexan inferiores as cargas asumidas, o cupo resultante será negativo.

Na formulación do réxime de concerto para Galiza debemos saber que un dos elementos esenciais a ter en conta o constitúe a determinación dos puntos de conexión dos distintos tributos, xa que o resultado final en termos de suficiencia pode depender fortemente desta decisión. Os puntos de conexión deben adaptarse á realidade da estrutura económica galega, sobre todo respecto da determinación da tributación das rendas obtidas en territorio galego por non residentes. O certo é que un réxime de concerto para Galiza, semellante ó vixente no País Vasco, esixiría a redefinición, ou polo menos o reforzo, dos mecanismos de solidariedade interterritorial a nivel do Estado, entre os que destacaría a posibilidade de considerar o cupo dun xeito progresivo e non proporcional á renda da Comunidade¹¹.

Resañadas as vantaxes en termos de autonomía tributaria e identificadas as especificidades do sistema con relación á equidade, é preciso, no remate, insistir na necesidade de realizar un amplo estudo cuantitativo, que identifique e relacione o complexo conxunto de variables económicas que interveñen e que permita medir as repercusións que sobre a suficiencia pode ter a adopción dun hipotético réxime de concerto económico para Galiza.

¹¹ Gómez García e Esteban Marquilla (1991) afirman que *"para eliminar esta fonte de insuficiencia financeira temos dúas vías: a) se se respecta o cupo proporcional é preciso introducir un sistema que corrixa o efecto da progresividade sobre a recadación; ou ben, b) se non se corríxe o efecto progresividade resulta necesario modificar o sistema de determinación do cupo e pasar a unha participación progresiva"* (Gómez García y Esteban Marquilla (1991): "La viabilidad del sistema foral como sistema de financiación incondicionada de las comunidades autónomas", Hacienda Pública Española, 116, 1990/3, páx. 115).

BIBLIOGRAFIA

- Albi y García (1991): *Sistema fiscal español*. Edición 1997/1998. Ariel, Barcelona.
- Burgo, Jaime del (1996): *La autonomía financiera de Navarra. El sistema de convenio económico*. Gobierno de Navarra. Departamento de Presidencia e Interior, Pamplona.
- Calle Saiz, R. (1996): *Hacienda Pública Española: Financiación de Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales*. Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid.
- Cebrián Apaolaza, Miren Lieni (1994): "*Las aportaciones de las Diputaciones a la Comunidad Autónoma del País Vasco: principal recurso de la Hacienda General del País Vasco*". Revista Vasca de Administración Pública, nº 38, páxs. 77/152.
- Configuración y evolución económica de las administraciones públicas en el País Vasco 1981-1989*. Servicio Central de Publicaciones del País Vasco, Vitoria-Gasteiz, 1990.
- Estadísticas Tributarias 1996*. Diputación Foral de Bizkaia, Dirección General de Hacienda, Bilbao, 1997.
- Gómez García, R. y Esteban Marquillas, J. M. (1991): "*La viabilidad del sistema foral como sistema de financiación incondicionada de las comunidades autónomas*". Hacienda Pública Española, nº 116, 1990/3, páxs. 105/116.
- Informe anual integrado de la Hacienda Vasca: Ejercicio 1990*. Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, Vitoria. 1992.
- Lámbarki Gómez y Larrea Jiménez de Vicuña (1994): *El Cupo*. Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati.
- Lámbarki Gómez y Larrea Jiménez de Vicuña (1995): *El concierto económico*. Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati.
- Monasterio Escuredo y Suárez Pandiello (1996): *Manual de Hacienda Autónoma y Local*. Ed. Ariel, Barcelona.
- Moreno Portela, F. J. (1997). "La capacidad normativa tributaria de los Territorios Históricos del País Vasco". *Ekonomiaz, Revista Vasca de Economía*, nº 38, páxs. 168/181.
- Olalde, A. (1997): "*La distribución de la carga del IRPF en la Comunidad Autónoma de País Vasco*". *Ekonomiaz, Revista Vasca de Economía*, nº 38, páxs. 98/121.
- Orón Moratal, G. (1997): "*La distribución del poder financiero entre el Estado y las Comunidades Autónomas*". Palau 14, nº 28, páx. 5/42.
- Plaza Jabat, S. (1996): "*El concierto económico con el País Vasco*", Palau 14, nº 27, páxs. 83/105.
- Serna de los Mozos, V.M. (1994): *Atribución de Competencias y Asignación de Recursos en la Comunidad Autónoma del País Vasco*. Universidad de Deusto, Diputación Foral de Gipuzkoa, Donostia.
- Zubiri, I. (1997): "*La concertación de Impuestos tras la revisión del concierto entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco*". *Ekonomiaz, Revista Vasca de Economía*, nº38, páxs. 183/189.
- Zubiri, I. (1997): "*La revisión el concierto económico entre el estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco*". Cuadernos de información económica, nº 124/125, páxs. 179/187.
- Zubiri, I. y Vallejo, M. (1995): *Un análisis metodológico y empírico del sistema de cupo*. Fundación BBV, Bilbao.

LEXISLACIÓN

- Ley orgánica 3/1979, de 18 de diciembre de *Estatuto de Autonomía del País Vasco*. Servicio central de publicaciones del gobierno Vasco, Vitoria, 1995.
- Ley 12/81, de 13 de mayo de 1981, del *Concierto Económico*. BOE. , núm. 126 y 127, 27 y 28 mayo de 1981.
- Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de relaciones entre las instituciones comunes de la comunidad autónoma y los órganos forales de sus territorios históricos y Ley 5/1993, de 16 de julio, de modificación de la ley de relaciones entre las instituciones comunes de la comunidad autónoma y los órganos forales de sus territorios históricos. Servicio central de Publicaciones del Gobierno Vasco, Vitoria, 1993.
- Ley 3/1989, de 30 de mayo, de armonización, coordinación y colaboración fiscal. BOPV, núm. 109, de 9 de junio de 1989.
- Ley 38/1997, de 4 de Agosto de 1997 *que aprueba la modificación del concierto económico*. BOE, núm. 186, 5 de agosto de 1997.
- Ley 6/1996, de 31 de Octubre, de *metodología de determinación de las aportaciones de las diputaciones forales a la financiación de los presupuestos de la Comunidad Autónoma del País Vasco aplicable a los ejercicios 1997, 1998, 1999, 2000 y 2001*. BOPV, núm. 213, 5 de noviembre de 1996.
- Ley 37/1997, de 4 de agosto de 1997, por la que se aprueba *la metodología de determinación del Cupo del País Vasco para el quinquenio 1997/2001*. BOE, núm. 186, 5 de agosto de 1997.
- Ley 14/1997, de 10 de octubre, de *adaptación de la Ley de metodología de determinación de las aportaciones de las diputaciones forales a la financiación de los presupuestos de la Comunidad Autónoma del País Vasco aplicable a los ejercicios 1997, 1998, 1999, 2000 y 2001*. BOPV, nº196, 14 de octubre.