

D'altra banda, s'integren en les delegacions del Govern tots els serveis territorials de l'Administració general de l'Estat i els seus organismes autònoms, llevat d'aquells casos que, per tal d'aconseguir donar compliment al principi constitucional d'eficàcia, sigui aconsellable la seva dependència directa dels òrgans centrals corresponents.

Pel que fa a aquests serveis no integrats, l'article 34 de la LOFAGE es re-

met a un Reial decret perquè reguli la seva organització. Específicament, l'article 35 disposa que tot i que dependran de l'òrgan central competent sobre el sector d'activitat en relació amb el qual exerceixin les seves funcions, s'estableix una obligació de col·laboració amb els delegats i subdelegats del Govern per facilitar la direcció efectiva dels serveis estatals.

Xavier Bonet

Reial decret llei 7/1997, de 14 d'abril, pel qual s'aproven els percentatges de participació de les comunitats autònomes en els ingressos de l'Estat per al quinquenni 1997-2001 (BOE núm. 90, de 15 d'abril de 1997).

1. Introducció

L'art. 13 LOFCA disposa, entre d'altres qüestions, que el percentatge de participació de les comunitats autònomes en els impostos estatals no cedits ha de ser negociat i en qualsevol cas s'ha d'aprovar per llei. En conseqüència, un cop fixats per les respectives comissions mixtes els percentatges de participació que corresponen a cadascuna de les comunitats autònomes, se'n fa necessària l'aprovació mitjançant una norma amb rang legal.

Ordinàriament correspon a la Llei de pressupostos generals de l'Estat reflectir el resultat assolit en aquestes comissions, com també dotar els crèdits que resultin a favor de cada comunitat autònoma per aplicació d'aquests percentatges. No obstant això, després de les importants modificacions legislatives¹ introduïdes a conseqüència de l'Acord del Consell de Política Fiscal i

Financera (en endavant ACPFF) de 23 de setembre de 1996, pel qual s'estableix el «Model per a l'aplicació del sistema de finançament de les comunitats autònomes per al quinquenni 1997-2001», no va ser possible que es recollissin tals percentatges de participació en el moment d'aprovació de l'esmentada Llei, ja que fins en aquell moment les comissions no es van poder reunir materialment.

Com a solució transitòria, l'art. 82 de la Llei 12/1996, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 1997, es limita en primer lloc a dotar globalment un crèdit en la Secció 32, destinat a la cobertura financera dels lliuraments a compte que s'hagin d'efectuar per aplicació del nou sistema. S'arbitra, per tant, una situació transitòria que consisteix en la concessió de bestretes de tresoreria que posteriorment són cancel·lades a càrrec dels crèdits finalment aprovats.

1. En particular, i a conseqüència d'aquest acord, s'han aprovat la Llei orgànica 3/1996, de 27 de desembre, de modificació parcial de la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes, i la Llei 14/1996, de 30 de desembre, de cessió de tributs de l'Estat a les comunitats autònomes i de mesures fiscals complementàries.

En segon lloc, en els seus art. 83 i 84 es recullen les regles per determinar el finançament de les comunitats autònomes per al 1997 atenent que hagin o no acceptat el nou acord. Per a aquelles que l'acceptin, l'art. 83 estableix les regles per determinar tant els lliuraments a compte com la liquidació definitiva corresponents a la participació i ingressos de l'Estat i la participació territorialitzada de l'IRPF. Per a aquelles que no l'acceptin, per determinar els lliuraments a compte es remet al mètode anterior aprovat per l'ACPPF, en el qual es va establir el «Mètode per a l'aplicació del sistema de finançament de les comunitats autònomes per al quinquenni 1992-1996», i, per a la liquidació definitiva, aquell que finalment hagin acordat les corresponents comissions mixtes.

Al mateix temps, els art. 83 i 84 de la Llei 21/1996 també determinen com a termini per a la finalització d'aquesta situació transitòria el dia 28 de febrer de 1997, ja que aquest comprèn des de l'entrada en vigor de la Llei orgànica 3/1996, de 27 de desembre, i la Llei 14/1996, de 30 de desembre, fins al final del mes següent a l'entrada en vigor d'ambdues lleis.

Doncs bé, després del termini determinat per la Llei 12/1996, el Reial decret llei 7/1997, de 14 d'abril, compleix les funcions que normalment pertocquen a la Llei de pressupostos generals de l'Estat, diferenciant el règim jurídic de la participació per a les comunitats autònomes que han acceptat el sistema i per a les que no l'han acceptat.

Per a les que han acceptat el model, l'art. 1 aprova els percentatges de participació en els ingressos territorials de l'Estat de l'IRPF i en els ingressos generals de l'Estat per al quinquenni 1997-2001 per a aquelles comunitats autònomes les comissions mixtes de les

quals hagin adoptat com a propi el nou model de finançament, com també es procedeix a l'art. 2 a dotar els crèdits per als lliuraments a compte que resultin en la Secció 32 per aplicació d'aquests percentatges. Al mateix temps, i a conseqüència del nou sistema de finançament, l'art. 5 preveu a favor d'aquestes comunitats autònomes les transferències de crèdit per dotar els lliuraments a compte per la tarifa autonòmica de l'IRPF.

En canvi, per a aquelles que no ho hagin fet, l'art. 5 d'aquest Reial decret llei determina els lliuraments a compte que cal efectuar provisionalment a favor d'Andalusia, Castella-la Manxa i Extremadura, que són les que no han arribat a cap acord.

A continuació analitzarem amb més deteniment aquests preceptes.

2. Règim aplicable a les comunitats autònomes que han acceptat l'actual model de finançament

2.1. Tarifa autonòmica de l'IRPF

Després de la modificació duta a terme en el règim jurídic dels tributs cedits, amb l'aprovació de la Llei 14/1996 s'ha modificat el concepte de tribut cedit mitjançant la previsió de la possibilitat d'una cessió parcial de l'IRPF a les comunitats autònomes amb l'atribució de certes competències normatives en matèria de tarifes i deduccions, amb el límit màxim del 30 % per a aquelles comunitats autònomes que han acceptat com a propi el nou model de finançament.

No obstant això, i fins que no s'hagi produït el traspàs de les competències en matèria d'educació a les comunitats autònomes que van accedir a l'autonomia per la via de l'art. 143 —traspàs que és previst que es completi el gener

de 1998—, s'ha optat per cedir el 15 % d'aquest impost a través de l'abatiment de la tarifa estatal al 85 % dels tipus de gravamen. En aquest sentit, l'art. 74 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, de l'IRPF, preveu una tarifa general de l'impost que implica una reducció global del 15 % respecte de l'anterior, i en preve en l'art. 74 bis, una de complementària que s'aplicarà en el cas que les comunitats autònomes no hagin aprovat una tarifa autonòmica o no hagin assumit les competències normatives sobre l'impost.

Per tant, s'ha cedit a les comunitats autònomes el percentatge corresponent a la recaptació de l'IRPF obtinguda al seu territori (art. 2.1.a i 8 de la Llei 14/1996) com també l'exercici de les competències normatives (art. 13.1 de la Llei 14/1996). Tanmateix, la competència de gestió, la continua exercint l'Administració tributària estatal² en virtut de l'acord tercer, reflectit posteriorment per l'art. 14.2³ de la Llei 14/1996. Per tant, en última instància el tram autonòmic es tradueix en una transferència pressupostària estatal, ja que és a l'Estat, a qui correspon la seva liquidació, recaptació, inspecció i revisió.

Doncs bé, aquesta qüestió es reflecteix a l'art. 5 del Reial decret llei 8/1997, quan es preveu un crèdit global de 548.830.200 milions de pessetes que

serveix per fer efectives les bestretes de tresoreria que s'efectuïn durant l'exercici pressupostari. Això és així perquè l'import del rendiment recaptador només es pot fixar un cop presentades les declaracions-liquidacions corresponents, cosa que força a establir bestretes en concepte de lliurament a compte de la liquidació definitiva.

2.2. *Percentatge de participació en els ingressos territorials de l'Estat per al quinquenni 1997-2001*

Després de l'ACPF de 20 de gener de 1992, per al quinquenni 1992-1996, es va posar de manifest la conveniència d'anar substituint l'existència d'unes finances autonòmiques nodrides fonamentalment per les transferències estatals per una altra en la qual tingués cabuda l'exercici de l'autonomia financera de les comunitats autònomes en el vessant de l'ingrés. El resultat final es va produir amb l'ACPF de 7 d'octubre de 1993, pel qual es va aprovar la fórmula de la participació autonòmica en el 15 % de la recaptació líquida territorialitzada de l'IRPF.

Malgrat que la majoria de la doctrina es va mostrar crítica durant el període anterior davant la participació territorialitzada pel fet que constituïa un mecanisme que difícilment podia fer efectiva la coresponsabilitat fiscal⁴ que

2. Una crítica contra la inexistència de l'exercici de les competències de gestió per les comunitats autònomes respecte d'aquest tram autonòmic és la de García Añoveros, J., «La financiación de las comunidades autónomas...», pàg. 47, quan afirma que la coresponsabilitat fiscal que es pretén a través de la cessió parcial de l'IRPF hauria d'implicar també la delegació per part de l'Estat de l'exercici d'aquesta competència.

3. Aquest article disposa que «La gestió, liquidació, recaptació i inspecció de l'impost sobre la renda de les persones físiques, inclosa la part cedida a les comunitats autònomes, com també la revisió dels actes dictats en via de gestió d'aquest impost, es durà a terme, en tot cas, pels òrgans estatals que tinguin atribuïdes les funcions respectives».

4. *Vid.* els comentaris de Casado Ollero, G., «Cuestionario sobre la coresponsabilidad fiscal», a *Perspectivas del Sistema Financiero*, 1995, núm. 51, pàg. 175-176, el qual afirma que aquest mecanisme «nada tiene que ver con la efectiva asunción de responsabilidades autonómicas en el terreno fiscal».

es pretenia amb el seu establiment, com també per la seva dubtosa reconducció⁵ a l'art. 13 de la LOFCA, l'ACPF de 23 de setembre de 1996 continua mantenint-ne l'existència, encara que amb caràcter transitori, mentre les comunitats autònomes no assumeixin totalment la capacitat normativa respecte del tram autonòmic corresponent al 30 % de l'IRPF.

No obstant això, segons l'acord primer 3.8.1 de l'ACPF de 23 de setembre de 1996, aquesta participació en els ingressos territorials de l'IRPF opera sota una denominada «condició de suficiència». Això suposa que únicament es podrà accedir a aquest tram de participació quan aquesta sigui superior a la recaptació derivada dels tributs cedits, les taxes afectes als serveis transferits i la tarifa complementària de l'IRPF, ja que aquesta participació no es pot traduir en excessos de finançament que impliqui que les comunitats autònomes hagin d'efectuar a posteriori la devolució a favor de l'Estat d'allò que hagin rebut de més. Per tal de complir aquesta exigència, la participació territorialitzada en l'IRPF pot ser modulada del 15 %, o veure's reduïda al 10 o 5 % per tal de complir aquesta exigència.

Com a conseqüència d'aquesta adopció, l'art. 1.a del Reial decret llei 7/1997 estableix percentatges diferenciats de participació que van del 15 al 5 %, i l'art. 2 realitza les oportunes transferències de crèdit per dotar els lliuraments a compte en aplicació de l'art. 83 de la Llei 12/1996, de pressupostos generals de l'Estat per al 1997.

2.3. Percentatge de participació en els ingressos generals de l'Estat

La necessitat de revisió del percentatge de participació en els ingressos de l'Estat es produeix com a conseqüència de l'aplicació de l'art. 13.3 LOFCA, d'acord amb el qual aquest serà revisat quan, entre d'altres supòsits, es produeixi la cessió de nous tributs. A més, també quan hagin transcorregut 5 anys i l'Estat i la comunitat autònoma així ho sol·licitin.

En aquest supòsit concorren prèviament ambdues circumstàncies; d'una banda, s'ha produït la cessió de nous tributs com a conseqüència de la modificació de l'art. 11 de la LOFCA, com també ha finalitzat el quinquenni 1992-1996, qüestió per la qual l'ACPF de 23 de setembre de 1996 procedeix a es-

*que exigiría la atribución a las comunidades autónomas de las competencias normativas y administrativas necesarias suficientes para obtener de sus ciudadanos ingresos fiscales que hagan posible el pleno ejercicio de sus competencias materiales. Sin la atribución a las comunidades autónomas de poderes y competencias normativas en materia fiscal (para decidir los ingresos tributarios que desean obtener de sus ciudadanos para financiar sus necesidades de gasto), la apelación a la corresponsabilidad fiscal no dejará de ser sino un flatus voci o, a lo sumo, un mero artificio verbal para crear otra ilusión financiera: la percepción social de la conexión entre los ingresos recaudados por IRPF y el gasto autonómico». Vid. també Falcón Tella, R., «Cuestionario sobre corresponsabilidad fiscal», de la mateixa obra, pàg. 173, quan afirma que «dificilmente puede entenderse como un verdadero mecanismo de corresponsabilidad fiscal, en la medida en que las comunidades autónomas no asumen en modo alguno el coste político de establecer un tributo». En el mateix sentit, el consideren com un instrument que dèbilment pot fer efectiva la coresponsabilitat fiscal Ramallo Massanet, J., i Zornoza Pérez, J., «Sistema y modelos de financiación autonómica», *Perspectivas...*, pàg. 27, i Solé Estalella, J. A., «Introducción a la corresponsabilización fiscal de las comunidades autónomas», HPE, 1992, núm. 22, pàg. 209 i ss.*

5. Vid. Ramallo Massanet, J., i Zornoza Pérez, J., «Sistema y modelos...», *Perspectivas ...*, pàg. 39 i seg.

tablir el mètode per a la determinació d'uns nous percentatges.

En aquest sentit, des del model transitori de finançament, la recaptació derivada dels tributs cedits s'ha considerat com un ingrés a compte del cost efectiu, i es resta d'aquest cost per determinar el percentatge de participació en els ingressos de l'Estat. Amb aquest últim ACPFF també s'estableix que la participació en els ingressos de l'Estat actua com a mecanisme de tancament del sistema. Això implica que només es podrà accedir a la participació en els ingressos de l'Estat quan la suma de la recaptació derivada dels tributs cedits, i la participació territorialitzada corresponent, no siguin suficients per complir la restricció inicial prevista al punt 3.4 de l'Acord primer, conforme a la qual la comunitat autònoma no pot percebre menys ingressos que els que percebia el 1996 amb l'anterior sistema de finançament.

En suma, la participació en els ingressos generals de l'Estat actua per suplir les necessitats de finançament quan no sigui possible la resta de mecanismes del sistema.

En conseqüència, l'art. 1.b relaciona els percentatges de participació aprovats per les comissions mixtes. Al mateix temps l'art. 3 aprova les transferències de crèdit que s'han d'efectuar a favor de les comunitats autònomes en aplicació de les regles previstes a l'art. 83 de la Llei 12/1996, que preveu que aquest percentatge s'ha d'aplicar sobre els ingressos pressupostats per l'Estat el 1997 pels impostos directes i indirectes (exclosos els susceptibles de cessió, les quotes de la Seguretat Social i les cotitzacions per atur). Amb això es continua mantenint la base que cal tenir en compte per calcular el corresponent percentatge previst durant el quinquenni anterior, tot i que ha de ser rein-

terpretada a la vista de l'actual regulació de l'art. 11 de la LOFCA, que amplia els impostos susceptibles de cessió.

3. Règim aplicable a aquelles comunitats autònomes que no han acceptat el model

La problemàtica que planteja la inexistència d'un acord entre l'Estat i les comunitats autònomes rau en el fet que el nostre ordenament no s'ha ocupat de regular la solució dels conflictes entre ells amb motiu de la fixació del percentatge de participació en els impostos estatals no cedits.

Com dèiem a l'inici de la nostra exposició, l'art. 13.1 LOFCA exigeix que aquest percentatge s'hagi de negociar sense preveure els procediments jurídics o les vies de solució en el cas que la negociació no es tradueixi en acords concrets.

I tampoc no es pot dir que l'Estat sigui el qui en última instància hagi de decidir-ne l'establiment sobre la base que l'art. 13 de la LOFCA preceptua que «en qualsevol cas» aquest percentatge ha de ser establert per una llei estatal. Creiem, ans al contrari, que el fet que el percentatge de participació hagi de ser negociat impedeix tant que l'Estat imposi aquest percentatge com que ho facin les comunitats autònomes.

Per tant, en aquest supòsit estem davant un buit normatiu cobert per l'art. 84 de la Llei 12/1996, de pressupostos generals de l'Estat per al 1997, en establir que la fixació dels lliuraments a compte d'aquest percentatge s'han d'efectuar conforme a l'ACPFF de 20 de gener de 1992, que va aprovar el model de finançament per al quinquenni 1992-1996, en els seus termes originals, això és, sense comprendre la partici-

pació territorialitzada de l'IRPF per l'ACPFF de 7 d'octubre de 1993, ja que aquell va ser el darrer procediment en què les parts van estar d'acord.

Per tant, es pot extreure que només es pot atribuir la participació en la recaptació territorialitzada de l'IRPF a les comunitats autònomes, les comissions mixtes de les quals hagin adoptat com a propi el model de finançament actual i, en conseqüència, hagin assumit la competència per establir en el seu territori la tarifa complementària de l'IRPF.

En espera que les corresponents co-

missions mixtes es decantin pel sistema de finançament actual o bé per l'anterior, sense incloure en aquest supòsit la possibilitat d'optar per la participació territorialitzada, l'art. 4 del Reial decret llei 7/1997, de 14 d'abril, efectua els lliuraments a compte de la participació en els ingressos de l'Estat per a les comunitats autònomes d'Andalusia, Castella-la Manxa i Extremadura, que no han acceptat el nou sistema, amb la consegüent interposició dels recursos d'inconstitucionalitat respectius.

Susana Campuzano