

dadana y protección civil, así como la dirección de las fuerzas y cuerpos de seguridad del Estado a estos efectos.

4. Además de los subdelegados del Gobierno, la LOFAGE crea la figura de los directores insulares de la Administración general del Estado, que podrán existir en aquellas islas en las que así se determine reglamentariamente.

Los directores insulares serán funcionarios nombrados por libre designación por el delegado del Gobierno, que dependerán jerárquicamente de éste o del subdelegado del Gobierno, cuando exista, y que tendrán las mismas competencias que la LOFAGE atribuye a los subdelegados del Gobierno en las provincias.

La sección 3ª del capítulo que estamos examinando regula la estructura de los servicios periféricos de la Administración del Estado y está encabezada por un artículo que establece el objetivo de simplificar, para dar cumplimiento a los principios constitucionales de eficacia y de economía del gasto público, la estructura de la Administración periférica del Estado, en función de las competencias transferidas o delegadas a las comunidades autónomas.

En este sentido, las delegaciones del Gobierno se adscriben al Ministerio de Administraciones Públicas y se prevé que las delegaciones se organicen en áreas funcionales, al tiempo que se remite a un Real decreto la regulación concreta de la estructura de delegaciones y subdelegaciones.

Por otro lado, todos los servicios territoriales de la Administración general del Estado y de sus organismos autónomos se integran en las delegaciones del Gobierno, salvo aquellos casos en que, para conseguir dar cumplimiento al principio constitucional de eficacia, sea aconsejable que dependan directamente de los órganos centrales correspondientes.

Respecto a estos servicios no integrados, el artículo 34 de la LOFAGE se remite a un Real decreto para que regule su organización. Específicamente, el artículo 35 dispone que aunque dependerán del órgano central competente sobre el sector de actividad en relación con el cual desarrollen sus funciones, se establece una obligación de colaboración con los delegados y subdelegados del Gobierno para facilitar la dirección efectiva de los servicios estatales.

Xavier Bonet

Real decreto ley 7/1997, de 14 de abril, por el que se aprueban los porcentajes de participación de las comunidades autónomas en los ingresos del Estado para el quinquenio 1997-2001 (BOE núm. 90, de 15 de abril del 1997)

I. Introducción

El art. 13 LOFCA dispone, entre otras cuestiones, que el porcentaje de participación de las comunidades autónomas en los impuestos estatales no cedidos debe ser negociado, debiendo en cualquier caso aprobarse por ley. En consecuencia, una vez fijados por las

respectivas comisiones mixtas los porcentajes de participación que corresponden a cada una de las comunidades autónomas, se hace necesaria su aprobación mediante una norma con rango legal.

Ordinariamente es la Ley de presupuestos generales del Estado a la que corresponde reflejar el resultado alcanzado en tales comisiones así como dotar los

créditos que resulten a favor de cada comunidad autónoma por aplicación de dichos porcentajes. Sin embargo, tras las importantes modificaciones legislativas¹ introducidas como consecuencia del Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera (en adelante, ACPFF) de 23 de septiembre de 1996, por el que se establece el «Modelo para la aplicación del sistema de financiación de las comunidades autónomas en el quinquenio 1997-2001», no fue posible que se recogieran tales porcentajes de participación en el momento de aprobación de dicha Ley puesto que hasta entonces las comisiones no pudieron materialmente reunirse.

Como solución transitoria, el art. 82 de la Ley 12/1996, de 30 de diciembre, de presupuestos generales del Estado para 1997, se limita en primer lugar a dotar globalmente un crédito en la sección 32, destinado a la cobertura financiera de las entregas a cuenta que deban efectuarse por aplicación del nuevo sistema. Se arbitra por tanto una situación transitoria consistente en la concesión de anticipos de tesorería que posteriormente son cancelados con cargo a los créditos finalmente aprobados.

En segundo lugar, en sus art. 83 y 84 se recogen las reglas para determinar la financiación en 1997 de las comunidades autónomas atendiendo a que hayan o no aceptado el nuevo acuerdo. Para aquellas que lo acepten, el art. 83 establece las reglas para determinar tanto las entregas a cuenta como la liquidación definitiva correspondientes a la participación e ingresos del Estado y la participación territorializada del IRPF. Para aquellas que no lo acepten, se remite

para la determinación de las entregas a cuenta al método anterior aprobado por el ACPFF, en el que se estableció el «Método para la aplicación del sistema de financiación de las comunidades autónomas en el quinquenio 1992-1996» y para la liquidación definitiva, aquel que finalmente hayan acordado las correspondientes comisiones mixtas.

A su vez, también los art. 83 y 84 de la Ley 21/1996 determinan como plazo para el fin de esta situación transitoria el día 28 de febrero de 1997, dado que éste abarca desde la entrada en vigor de la Ley orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, y la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, hasta el fin del mes siguiente a la entrada en vigor de ambas.

Pues bien, tras el plazo determinado por la Ley 12/1996, el Real decreto ley 7/1997, de 14 de abril, cumple con las funciones que normalmente incumben a la Ley de presupuestos generales del Estado diferenciando el régimen jurídico de la participación para las comunidades autónomas que han aceptado el sistema y aquellas que no lo han hecho.

Para las que han aceptado el modelo, el art. 1 aprueba los porcentajes de participación en los ingresos territoriales del Estado del IRPF y en los ingresos generales del Estado para el quinquenio 1997-2001 para aquellas comunidades autónomas cuyas comisiones mixtas hayan adoptado como propio el nuevo modelo de financiación, así como se procede en su art. 2 a dotar los créditos para realizar las entregas a cuenta que resulten en la sección 32 por aplicación de dichos porcentajes. A su vez y como consecuencia del nuevo sistema de fi-

1. En particular, y como consecuencia de tal acuerdo, se han aprobado la Ley orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, de modificación parcial de la Ley orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las comunidades autónomas, y la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las comunidades autónomas y de medidas fiscales complementarias.

nanciación, el art. 5 prevé a favor de esas comunidades autónomas las transferencias de crédito para dotar las entregas a cuenta por la tarifa autonómica del IRPF.

En cambio, para aquellas que no lo han hecho, el art. 5 de este Real decreto ley determina las entregas a cuenta a efectuar provisionalmente a favor de Andalucía, Castilla-La Mancha y Extremadura, en cuanto no se ha producido acuerdo alguno por su parte.

A continuación vamos a analizar con más detenimiento tales preceptos.

2. Régimen aplicable para las comunidades autónomas que han aceptado el actual modelo de financiación

2.1. *Tarifa autonómica del IRPF*

Tras la modificación operada en el régimen jurídico de los tributos cedidos, con la aprobación de la Ley 14/1996, se ha modificado el concepto de tributo cedido previéndose la posibilidad de una cesión parcial del IRPF a las comunidades autónomas con la atribución de ciertas competencias normativas en materia de tarifa y deducciones, con el límite máximo del 30% para aquellas comunidades autónomas que han adaptado como propio el nuevo modelo de financiación.

Sin embargo, y hasta que no se haya

producido el traspaso de las competencias en materia de educación a las comunidades autónomas que accedieron a la autonomía por la vía del art. 143 —traspaso que está previsto que se complete en enero de 1998—, se ha optado por ceder el 15% de dicho impuesto a través del abatimiento de la tarifa estatal al 85% de los tipos gravamen. En tal sentido, el art. 74 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del IRPF, prevé una tarifa general del impuesto que implica una reducción global del 15% respecto de la anterior y prevé en su art. 74 bis una complementaria que se aplicará caso de que las comunidades autónomas no hubiesen aprobado la tarifa autonómica o no hubieran asumido las competencias normativas sobre el impuesto.

Por tanto, se ha cedido a las comunidades autónomas el porcentaje correspondiente a la recaudación del IRPF obtenida en su territorio (art. 2.1.a y 8 de la Ley 14/1996) así como el ejercicio de las competencias normativas (art. 13.1 de la Ley 14/1996). Sin embargo, la competencia de gestión sigue siendo ejercida por la Administración tributaria estatal² en virtud del acuerdo tercero, reflejado posteriormente por el art. 14.2³ de la Ley 14/1996. Por tanto, en última instancia el tramo autonómico se traduce en una transferencia presupuestaria estatal puesto que es al Estado a quien corresponde su liquidación, recaudación, inspección y revisión.

2. Una crítica vertida contra la inexistencia del ejercicio de las competencias de gestión por las comunidades autónomas respecto de este tramo autonómico es la de García Añoveros, J., «La financiación de las comunidades autónomas...», p. 47, cuando afirma que la corresponsabilidad fiscal que se pretende a través de la cesión parcial del IRPF debería implicar también la delegación por parte del Estado del ejercicio de tal competencia.

3. Este artículo dispone que «la gestión, liquidación, recaudación e inspección del impuesto sobre la renta de las personas físicas, incluida la parte del mismo cedida a las comunidades autónomas, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión de dicho impuesto, se llevará a cabo, en todo caso, por los órganos estatales que tengan atribuidas las funciones respectivas».

Pues bien, tal cuestión es reflejada en el art. 5 del Real decreto ley 7/1997, cuando se prevé un crédito global de 548.830.200 millones de pesetas que sirve para hacer efectivos los anticipos de tesorería que se efectúen durante el ejercicio presupuestario. Ello es así puesto que el importe del rendimiento recaudatorio sólo puede fijarse una vez presentadas las declaraciones-liquidaciones correspondientes, lo que fuerza a establecer anticipos en concepto de entregas a cuenta de la liquidación definitiva.

2.2. *Porcentaje de participación en los ingresos territoriales del Estado para el quinquenio 1997-2001*

Tras el ACPFF de 20 de enero de 1992, para el quinquenio 1992-1996, se puso de manifiesto la conveniencia de ir sustituyendo la existencia de una hacienda autonómica nutrida fundamentalmente de las transferencias estatales por otra en la que tuviera cabida el ejercicio de la autonomía financiera de las comunidades autónomas en la ver-

tiante del ingreso. El resultado final se produjo con el ACPFF de 7 de octubre de 1993, por el que aprobó la fórmula de la participación autonómica en el 15% de la recaudación líquida territorializada del IRPF.

A pesar de que en su mayoría la doctrina se mostró crítica durante el período anterior ante la participación territorializada por constituir un mecanismo que difícilmente podía hacer efectiva la corresponsabilidad fiscal⁴ que se pretendía con su establecimiento, así como por su dudosa reconducción⁵ al art. 13 de la LOFCA, el ACPFF de 23 de septiembre de 1996 continúa manteniendo la existencia de la misma, si bien con carácter transitorio, en tanto las comunidades autónomas no asuman en su totalidad la capacidad normativa respecto del tramo autonómico correspondiente al 30% del IRPF.

Sin embargo, según el Acuerdo primero 3.8.1 del ACPFF de 23 de septiembre de 1996, esta participación en los ingresos territoriales del IRPF opera bajo una denominada «condición de suficiencia». Ello supone que únicamente

4. Vid. los comentarios de Casado Ollero, G., «Cuestionario sobre la corresponsabilidad fiscal», en *Perspectivas del Sistema Financiero*, 1995, núm. 51, p. 175-176, quien afirma que este mecanismo «nada tiene que ver con la efectiva asunción de responsabilidades autonómicas en el terreno fiscal, que exigiría la atribución a las comunidades autónomas de las competencias normativas y administrativas necesarias suficientes para obtener de sus ciudadanos los 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 artilugio verbal para crear otra ilusión financiera: la percepción social de la conexión entre los ingresos recaudados por el IRPF y el gasto autonómico». Vid. también Falcón Tella, R., «Cuestionario sobre corresponsabilidad fiscal», de la misma obra, p. 173, cuando afirma que «difícilmente 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 mismo sentido, lo consideran como un instrumento que débilmente puede hacer efectiva la corresponsabilidad fiscal Ramallo Massanet, J., y Zornoza Pérez, J., «Sistema y modelos de financiación autonómica», *Perspectivas...*, p. 27, y Solé Estalella, J. A., «Introducción a la corresponsabilización fiscal de las comunidades autónomas, HPE, 1992, núm. 22, p. 209 y ss.

5. Vid. Ramallo Massanet, J., y Zornoza Pérez, J., «Sistema y modelos...», *Perspectivas...*, p. 39 y ss.

se podrá acceder a este tramo de participación cuando ésta sea superior a la recaudación derivada de los tributos cedidos, las tasas afectas a los servicios transferidos y la tarifa complementaria del IRPF, dado que dicha participación no puede traducirse en excesos de financiación que implique que las comunidades autónomas deban a posteriori efectuar la devolución a favor del Estado de aquello que hayan recibido en demasía. A fin de cumplir con dicha exigencia, la participación territorializada en el IRPF puede ser modulada del 15% o verse reducida al 10 o 5% a fin de cumplir con dicha exigencia.

Como consecuencia de dicha adopción, el art. 1.^a del Real decreto ley 7/1997 establece porcentajes diferenciados de participación que van del 15 al 5% y el art. 2 realiza las oportunas transferencias de crédito para dotar las entregas a cuenta en aplicación del art. 83 de la Ley 12/1996, de presupuestos generales del Estado para 1997.

2.3. *Porcentaje de participación en los ingresos generales del Estado*

La necesidad de revisión del porcentaje de participación en los ingresos del Estado se produce como consecuencia de la aplicación del art. 13.3 LOFCA conforme al cual éste se revisará cuando, entre otros supuestos, se produzca la cesión de nuevos tributos. Además, también cuando hayan transcurrido cinco años y el Estado y la comunidad autónoma así lo soliciten.

En este supuesto concurren previamente ambas circunstancias; por un lado se ha producido la cesión de nuevos tributos como consecuencia de la modificación del art. 11 de la LOFCA así como ha finalizado el quinquenio 1992-1996, cuestión por la que el

ACPPF de 23 de septiembre de 1996 procede a establecer el método para la determinación de unos nuevos porcentajes.

En este sentido, desde el modelo transitorio de financiación, la recaudación derivada de los tributos cedidos se ha considerado como un ingreso a cuenta del coste efectivo, restándose de éste para determinar el porcentaje de participación en los ingresos del Estado. También con este último ACPPF se establece que la participación en los ingresos del Estado actúa como mecanismo de cierre del sistema. Ello implica que tan sólo podrá accederse a la participación en los ingresos del Estado cuando la suma de la recaudación derivada de los tributos cedidos, y la correspondiente participación territorializada, no sean suficientes para cumplir con la restricción inicial prevista en el punto 3.4 del acuerdo primero conforme a la cual la comunidad autónoma no puede percibir menos ingresos que los que percibía en 1996 con el anterior sistema de financiación.

En suma, la participación en los ingresos generales del Estado actúa para suplir las necesidades de financiación cuando a través del resto de mecanismos del sistema no sea posible.

En consecuencia, el art. 1.^b relaciona los porcentajes de participación aprobados por las comisiones mixtas. A su vez, el art. 3 aprueba las transferencias de crédito que deben efectuarse a favor de las comunidades autónomas en aplicación de las reglas previstas en el art. 83 de la Ley 12/1996, que prevé que dicho porcentaje debe aplicarse sobre los ingresos presupuestados por el Estado en 1997, por los impuestos directos e indirectos (excluidos los susceptibles de cesión, las cuotas de la Seguridad Social y las cotizaciones al desempleo). Se sigue

con ello manteniendo la base a tener en cuenta a fin de calcular el correspondiente porcentaje previsto durante el anterior quinquenio, si bien la misma debe ser reinterpretada a la vista de la actual regulación del art. 11 de la LOFCA que amplía los impuestos susceptibles de cesión.

3. Régimen aplicable a aquellas comunidades autónomas que no han aceptado el modelo

La problemática que plantea la inexistencia de un acuerdo entre el Estado y las comunidades autónomas radica en que nuestro ordenamiento no se ha ocupado de regular la solución de los conflictos entre ambos con motivo de la fijación del porcentaje de participación en los impuestos estatales no cedidos.

Como decíamos al inicio de nuestra exposición, el art. 13.1 LOFCA exige que dicho porcentaje deba negociarse sin prever los procedimientos jurídicos o las vías de solución en el caso de que la negociación no se traduzca en acuerdos concretos.

Y tampoco puede decirse que el Estado sea quien en última instancia deba decidir su establecimiento sobre la base de que el art. 13 de la LOFCA preceptúa que «en cualquier caso» dicho porcentaje debe venir establecido por una ley estatal. Creemos por el contrario que el hecho de que el porcentaje de participación deba ser negociado impide tanto que el Estado imponga dicho porcentaje como que lo hagan las comunidades autónomas.

Por tanto estamos, en este supuesto,

ante un vacío normativo que es cubierto por el art. 84 de la Ley 12/1996, de presupuestos generales del Estado para 1997, al establecer que la fijación de las entregas a cuenta de dicho porcentaje debe efectuarse conforme al ACPFF de 20 de enero de 1992, que aprobó el modelo de financiación para el quinquenio 1992-1996, en sus términos originarios, esto es, sin comprender la participación territorializada del IRPF por el ACPFF de 7 de octubre de 1993, dado que aquél fue el último procedimiento en el que las partes estuvieron de acuerdo.

Por tanto, puede extraerse que solamente se puede atribuir la participación en la recaudación territorializada del IRPF a las comunidades autónomas cuyas comisiones mixtas hayan adoptado como propio el actual modelo de financiación y, consecuentemente, hayan asumido la competencia para establecer en su territorio la tarifa complementaria del IRPF.

En espera de que las correspondientes comisiones mixtas se decanten por el actual sistema de financiación o bien por el anterior, sin incluirse en este supuesto la posibilidad de optar por la participación territorializada, el art. 4 del Real decreto ley 7/1997, de 14 de abril, efectúa las entregas a cuenta de la participación en los ingresos del Estado para las comunidades autónomas de Andalucía, Castilla-La Mancha y Extremadura, que no han aceptado el nuevo sistema, con la consecuente interposición de sus respectivos recursos de inconstitucionalidad.

Susana Campuzano