
«*El sector público del País Vasco en la actualidad*»

68

En este trabajo se analiza la estructura y características del sector público vasco actual estudiando las implicaciones del modelo foral de Concierto Económico en términos de presión fiscal y capacidad financiera. Así mismo se estudian las relaciones financieras y los flujos de transferencias entre la Comunidad Autónoma y el Estado y los conflictos sobre capacidad normativa entre ambos. El artículo finaliza con el análisis del modelo interno de articulación y las relaciones financieras entre Gobierno Vasco, diputaciones forales y ayuntamientos.

Gaur egun euskal sektore publikoak dituen egitura eta ezaugarriak aztertzen dira azterlan honetan, Ekonomia Itunaren foru ereduak zerga-presioa eta finantza-ahalmen alorretan erakarri duenarekin batera. Halaber aztertu da zer-nolakoak izan diren finantza harremanak eta transferentzia isuriak Euskal Autonomia Erkidegoa eta Estatuaren artean, eta berauen artean izandako gatatzak arautze-ko bakoitzak zuen gaitasunari dagokionez. Artikulua amaitzeko baita ere aztertu da eratzeko barne eredia eta gainera Eusko Jaurlaritza, foru aldundiak eta udalen arteko finantza-harremanak.

The structure and characteristics of the current Basque public sector are analysed in this work, studying the implications of the statutory model of Economic Agreement in terms of fiscal pressure and financial capacity. The financial relationships and the flows of transfer between the Autonomous Community and the State are also studied, together with the conflicts on normative capacity between both entities. The article ends by analysing the internal model of articulation and the financial relationships between the Basque Government, the Statutory Diputations and town councils.

ÍNDICE

1. Introducción
 2. El sector público de la CAPV
 3. Las relaciones financieras con el Estado
 4. El desarrollo de la autonomía fiscal
 5. La capacidad financiera de la CAPV
 6. Las relaciones internas dentro de la CAPV
 7. Conclusiones
- Referencias bibliográficas

Palabras clave: Sector público, concierto económico, autonomía fiscal, capacidad financiera, relaciones entre las administraciones.

N.º de clasificación JEL: H10, H70, H77

1. INTRODUCCIÓN

El sector público vasco (SPV) actual en la Comunidad Autónoma del País Vasco (CAPV) se deriva de la Constitución de 1978 y se basa en el modelo foral de relaciones con el Estado que se instauró en el siglo XIX. Al amparo de este modelo, ha desarrollado un amplio sector público que tiene una capacidad financiera y fiscal sustantiva, ciertamente muy superior a la de las comunidades autónomas (CC.AA.) de régimen común.

De hecho en el ámbito fiscal la CAPV, o más precisamente sus territorios históricos (TT.HH.), admite una capacidad muy extensa que no tienen comparación en el ámbito internacional. Simplemente, en algunos sentidos, ningún gobierno central tiene capacidades más amplias que los TT.HH. de la CAPV. No obstante, el desarrollo de esta capacidad fiscal ha sido un

ejercicio plagado de conflictos entre la CAPV y el Estado, acerca de hasta dónde llega la autonomía normativa de la CAPV. Estos conflictos han acabado involucrando a la Unión Europea (UE).

Por otro lado el modelo foral, siguiendo la tradición histórica previa, concede toda la capacidad fiscal a los gobiernos de los TT.HH. —esto es, a las diputaciones forales de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa—. Esto da lugar a un modelo en la CAPV en el que la parte esencial de la recaudación recae en un nivel de gobierno —las diputaciones— en tanto que hay cinco niveles de gobierno con capacidad de gasto (la UE, el Gobierno Central, el Gobierno Vasco o GOVA, las propias diputaciones y los ayuntamientos). El resultado es un esquema de transferencias muy complejo mediante el cual lo recaudado por las diputaciones se traslada a los demás niveles de gobierno.

En este contexto, el objetivo de este trabajo es doble. Por un lado, se analiza la estructura del sector público vasco. Por otro, se revisan las implicaciones del modelo foral en términos de presión fiscal y capacidad financiera. Asimismo se estudian las causas de los conflictos normativos entre la CAPV y el Estado. Para ello el punto de partida en la sección 2 es recordar cuál es la estructura del sector público en la CAPV, qué funciones tiene cada nivel de gobierno y cuánto representa el gasto de cada uno de estos niveles. La sección 3 se ocupa de las relaciones financieras entre la CAPV y el Estado revisando los flujos de transferencias entre ambos niveles de gobierno (cupos, ajustes fiscales, etc.). En la sección 4 se revisa la autonomía fiscal prestando atención a dos cuestiones. Por un lado a la causa de los conflictos sobre capacidad normativa. Por otro, a si la capacidad normativa de la CAPV se ha traducido, o no, en una presión fiscal menor. En la sección 5, el centro de análisis es la capacidad financiera de la CAPV: cómo ha evolucionado en el tiempo y cómo se compara con las de las CC.AA. de régimen común que tienen competencias comparables. En la sección 6 se aborda la cuestión del modelo interno de sector público. Esto es, las relaciones financieras de las diputaciones con el GOVA (aportaciones) y con los ayuntamientos. Finalmente las conclusiones más importantes se recopilan en la sección 7.

2. EL SECTOR PÚBLICO DE LA CAPV

La estructura actual del sector público en la CAPV se deriva del proceso de descentralización de España que comenzó a raíz de la aprobación de la Constitución

de 1978. En el caso de la CAPV esta descentralización se tradujo en la recuperación del modelo foral tradicional¹ de relaciones fiscales y financieras con el Estado. El modelo foral se basa en dos principios básicos:

a) Autonomía fiscal. La gestión, recaudación y, sujeto a ciertas restricciones armonizadoras, el diseño de las figuras tributarias básicas del sistema fiscal pertenecen en exclusiva a la CAPV. A los impuestos que pasan a ser gestionados por la CAPV se les denomina impuestos concertados.

b) Pago del Cupo. Como el Estado sigue realizando gastos en beneficio de los residentes en la CAPV, ésta le realizará un pago al Estado —el Cupo— como compensación por estos gastos.

Siguiendo la tradición histórica previa², la autonomía fiscal se transfiere, no al gobierno de la CAPV (el GOVA), sino a los gobiernos de los TT.HH. (las diputaciones) que son quienes recaudan los impuestos más importantes del sistema fiscal —IRPF, IVA, Sociedades, etc.—. En principio los TT.HH. pueden tener sistemas fiscales muy diferentes. En la práctica, sin embargo, los sistemas fiscales son muy similares porque en 1989 se creó el Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi cuya misión es, precisamente armonizar (aunque no

¹ En términos estrictos el modelo foral tradicional fue sólo el punto de partida sobre el que se elaboró un nuevo modelo foral diferente y, en algunos sentidos, con más descentralización para la CAPV.

² Los impuestos se transfieren a los TT.HH. porque históricamente fueron estos Territorios quienes detentaron la capacidad recaudatoria. De hecho, hasta el siglo XX cada uno de los Territorios gozó de fueros individualizados y diferentes.

igualar estrictamente) los sistemas fiscales de los TT.HH.

Por otro lado, el Cupo es una cantidad que se determina globalmente para el conjunto de la CAPV y que se paga por las diputaciones en los porcentajes pactados en la denominada Ley de Aportaciones.

La CAPV es, junto con Navarra, la única Comunidad Autónoma que tiene un sistema foral³. El resto tiene lo que se ha dado en denominar un sistema común. En el sistema común quien recauda es el Gobierno Central que, de lo recaudado, transfiere una parte a la CC.AA. Por otro lado, el sistema foral, además de la recaudación de los impuestos por parte de la comunidad foral (en la CAPV, los TT.HH.), da lugar a una capacidad normativa mayor que el sistema común especialmente en el caso del Impuesto de Sociedades (IS). Simplemente los territorios forales pueden modificar este impuesto, en tanto que en las CC.AA. de régimen común⁴ quien decide cómo será el impuesto en el Estado. Finalmente, el tercer elemento diferencial del sistema foral es que, por la forma en la que se ha definido el Cupo, da lugar a una capacidad financiera mayor que el sistema común⁵. Esto es, a igualdad de competencias genera más ingresos para la Comunidad.

El sistema foral, al conllevar la recaudación de los impuestos más importantes también implica que los TT.HH. asumen la responsabilidad de financiar a los ayuntamientos de su jurisdicción puesto

que, por ley, una parte de los impuestos generales (IRPF, IVA, Sociedades, etc.) debe ir a los ayuntamientos (participación de los municipios en los ingresos del Estado). A diferencia de las CC.AA. de régimen común, las comunidades forales pueden determinar el nivel y la distribución de la participación de los ayuntamientos en los ingresos generales recaudados en la CAPV⁶.

El resultado ha sido un sector público en el que cuatro niveles de gobierno realizan gastos en la CAPV (Estado, GOVA, diputaciones y ayuntamientos), pero en lo esencial, sólo uno de ellos (las diputaciones) recauda impuestos. Esta situación —cuatro gastan uno recauda— ha dado lugar a un complicado esquema de transferencias mediante el cual los impuestos recaudados se distribuyen desde las diputaciones hasta los restantes niveles de gobierno.

Al esquema anterior hay que añadir, además, la actuación de un quinto nivel de gobierno; la UE. Este nivel de gobierno, al margen de su capacidad reguladora, realiza su gasto y obtiene sus ingresos en la CAPV a través de un sistema de transferencias.

En suma, por tanto, en la CAPV actúan cinco niveles de gobierno, aunque sólo uno de ellos (las diputaciones) recauda impuestos generales. El resultado final es un sector público en el que casi todos los impuestos son recaudados por los TT.HH. de la CAPV que, mediante trans-

³ En lo esencial el sistema foral de Navarra es idéntico al de la CAPV.

⁴ Esto es, España menos la CAPV y Navarra.

⁵ Véase la sección 6.4.

⁶ El hecho de que el sistema foral genere ingresos sustanciales trasciende a los municipios que, a través de su participación en los ingresos forales, reciben transferencias sustancialmente mayores que los municipios de régimen común (véase, por ejemplo, Monasterio y Pandiello (1998)).

ferencias directas o indirectas, redistribuyen lo recaudado a otros niveles de gobierno.

2.1. El Marco institucional del sector público vasco

El SPV está formado por las instituciones que operan exclusivamente en la CAPV. Esto es, el GOVA, las diputaciones y los ayuntamientos. El marco institucional del SPV y de sus relaciones financieras con el Estado está resumido en el gráfico n.º 1.

El País Vasco accedió a la Autonomía por el artículo 151 de la Constitución. Pertenece, por tanto, a las CC.AA. que asumieron las competencias de gasto con mayor rapidez⁷. El Estatuto de Autonomía de la CAPV, aprobado en 1979, delimita cuáles son las competencias de gasto de la CAPV y establece los principios generales de las relaciones financieras y fiscales entre la CAPV y el Estado. En el lado del gasto el Estatuto relaciona las competencias que se transferirán a la CAPV, aunque, a veces, no se establece con claridad si la competencia es del GOVA o de las diputaciones.

En el lado del ingreso, el Estatuto transfiere la parte fundamental del sistema fiscal a los TT.HH. Al GOVA, por su

parte, le reserva, al igual que a los demás gobiernos de comunidades autónomas, la potestad de establecer los impuestos propios y recargos sobre impuestos estatales (en el caso de la CAPV impuestos de los territorios históricos) previstos por la LOFCA⁸. Al mismo tiempo, el Estatuto establece que las diputaciones deberán transferir al GOVA parte de lo que recauden, las denominadas aportaciones, para que éste pueda financiar sus competencias de gasto. El Estatuto no delimita, sin embargo, la cuantía de la aportación de cada Territorio Histórico.

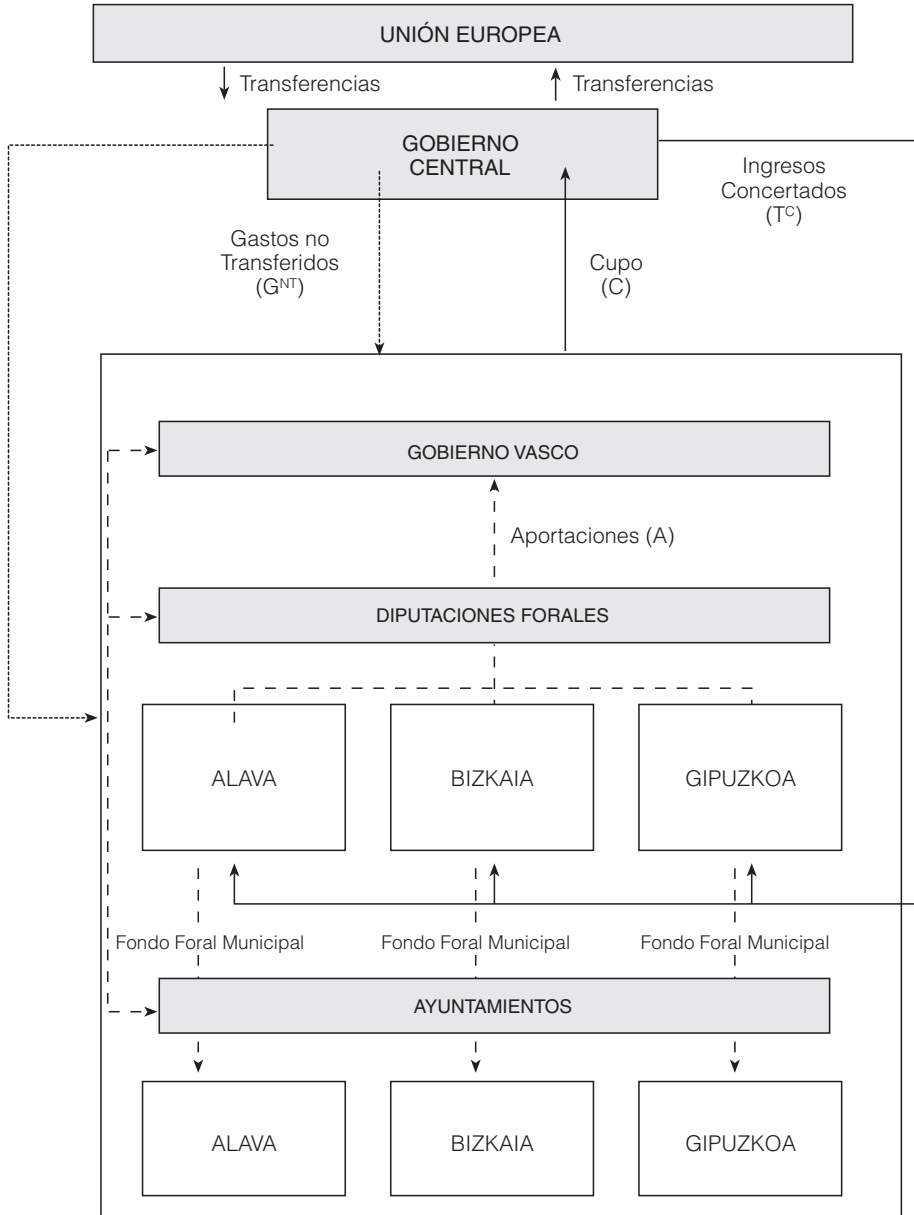
Finalmente, el Estatuto de Autonomía establece que las relaciones financieras entre el Estado y el País Vasco se regirán mediante el sistema tradicional de Concierto Económico. Según esto se establece la transferencia de la capacidad fiscal a las diputaciones forales y el pago por parte de la CAPV de Cupo al Estado como contraprestación por los gastos que el estado continua realizando en beneficio de la CAPV (las denominadas Cargas No Asumidas) y como contribución a la solidaridad entre regiones. No obstante esto, el Estatuto dejó para una ley posterior el desarrollo de los detalles del sistema de Concierto.

Esta ley es la Ley del Concierto Económico que desarrolla las relaciones financieras entre el estado y la CAPV esbozadas en el Estatuto. El primer Concierto Económico de la era actual entre la CAPV

⁷ Inicialmente había dos tipos de CC.AA. las que accedieron a la autonomía por el artículo 151 de la constitución (llamadas de techo alto) y las que accedieron por el artículo 143 (*techo bajo*). Básicamente las primeras tenían las mismas competencias que las segundas más Educación y Sanidad (que presuntamente son, con mucho, las más importantes), Posteriormente comenzó un proceso de igualación competencial que terminó en el año 2002 con el traspaso de Sanidad a las últimas CC.AA. que aún no la habían asumido.

⁸ El GOVA no ha establecido ningún impuesto propio o recargo. En esto se ha comportado igual que la mayoría de los gobiernos autónomos. No obstante, algunos gobiernos autónomos han introducido impuestos propios sobre el juego, de carácter medioambiental (contaminación o, como en Baleares, por pernoctar) o sobre las grandes superficies. En todos los casos los impuestos han tenido una trascendencia recaudatoria mínima.

Gráfico n.º 1
El marco institucional del sector público en la CAPV



Estatuto de Autonomía Ley de Territorios Históricos - - - -
 Concierto Económico _____

y el Estado se firmó en 1981 y tuvo vigencia hasta el año 2001⁹. Posteriormente, tras unas negociaciones complicadas, en el año 2002 se firmó un nuevo Concierto muy similar al anterior en los contenidos, pero de carácter indefinido.

El Concierto Económico determina los dos elementos básicos del sistema foral. Por un lado, cuál es la capacidad y autonomía fiscal de la CAPV. Por otro, cuáles son los flujos de pagos entre la CAPV y el Estado. Como ya se ha señalado, el Concierto transfiere los impuestos, no al Gobierno de la CAPV sino a las diputaciones. Sin embargo, los flujos de pagos se determinan globalmente para la CAPV. Así, por ejemplo, el Cupo es una cifra global para el conjunto de la CAPV, y qué parte de este cupo pague cada Territorio es una cuestión interna de la CAPV.

En cuanto a la capacidad fiscal el Concierto Económico determina qué impuestos se transfieren a los TT.HH (impuestos concertados), qué contribuyentes tienen que tributar a cada administración y, en caso de que deban a tributar a más de una, por cuánto (puntos de conexión) y cuál es la capacidad normativa de los TT.HH. en los impuestos concertados.

Tras delimitar qué impuestos se conciertan y cómo, el Concierto establece las diferentes transferencias que se van a producir entre la CAPV y el Estado. La primera transferencia es el Cupo. Esto es, la cantidad que la CAPV paga como com-

pensación por los gastos del Estado en beneficio de la CAPV y como aportación a la solidaridad entre regiones. Junto a esta transferencia de la CAPV al Estado, existen varias otras del Estado a la CAPV. Las más importantes, son los ajustes por IVA y por impuestos especiales y la que se deriva de la participación de los entes locales en los impuestos no concertados¹⁰.

Aunque el Estatuto de Autonomía y la Ley del Concierto Económico ordenan las relaciones ingreso/gasto entre la CAPV y el Estado. Sin embargo, implican un diseño institucional incompleto dentro de la CAPV. Por un lado, no hacen una división nítida de competencias de gasto entre el GOVA y las diputaciones. Por otro, transfieren lo esencial de la capacidad de ingreso a las diputaciones previendo que éstas deberán realizar unas aportaciones al Gobierno Vasco y que la CAPV deberá pagar un Cupo. Sin embargo no detallan ni cuánto deben aportar las diputaciones ni cómo se debe distribuir esta aportación global entre las tres diputaciones. Tampoco establecen ninguna previsión acerca de la financiación de los ayuntamientos. De igual forma el Estatuto y el Concierto tampoco establecen qué parte del Cupo debe pagar cada diputación. Estas ambigüedades hacen necesaria una Ley que ordene las competencias de gasto y las relaciones financieras dentro de la CAPV. Esto es, que reordene las competencias de gasto entre el Gobierno de la Comunidad y los de sus TT.HH, que determine la forma y cuantía de las apor-

⁹ Durante la vigencia de este primer Concierto de la era actual, se realizaron diversas modificaciones y adaptaciones. Así, por ejemplo, el Concierto Económico se modificó en 1986 para adaptarlo a la introducción del IVA y, posteriormente, para ajustarlo a otros cambios fiscales como la desaparición de fronteras entre países comunitarios o, en 1997, la concertación de los impuestos especiales

¹⁰ Existe además otra transferencia (no incluida en Concierto Económico) que es la parte de las cotizaciones sociales que se dedica a financiar la Sanidad y los Servicios sociales transferidos a la CAPV. Estas transferencias se revisan más en detalle en la sección 3.

taciones de los territorios al Gobierno de la CAPV, y que establezca la parte del Cupo que pagará cada territorio. Esta ley es la Ley de Territorios Históricos (LTH)¹¹ aprobada en 1983. La LTH establece dos tipos de ordenaciones:

a) En el lado del gasto delimita cuáles son las competencias de cada uno de los niveles de gobierno de la CAPV. Es decir, cuáles son las competencias del Gobierno de la CAPV (el Gobierno Vasco) y de los gobiernos de sus territorios históricos (las diputaciones forales).

b) En el lado del ingreso, establece los principios metodológicos para determinar cuánto deben aportar globalmente las diputaciones al Gobierno Vasco, y, cómo se reparte esta aportación global entre las diputaciones. Estos principios son la base de las leyes quinquenales de aportaciones que son las que, en última instancia determinan las aportaciones anuales¹². A partir del año 1997, la ley de aportaciones incluyó la creación de un Fondo de Solidaridad entre las diputaciones. El objetivo de este Fondo es garantizar una igualación de los recursos de las diputaciones aunque en la práctica es poco más que un mecanismo corrector de las discrepancias entre la capacidad recaudatoria imputada a cada TT.HH. y la recaudación que efectivamente obtiene¹³.

Por otro lado, también en el ámbito del ingreso, la LTH establece que las diputa-

ciones deben financiar a los municipios con unos recursos que no pueden ser inferiores a los que éstos recibirían en territorio común (TC)¹⁴. En la práctica esta financiación se instrumenta mediante los Fondos Forales de Financiación Municipal de cada territorio histórico¹⁵.

El gráfico n.º 1 también incluye a la UE que es el quinto nivel de gobierno que actúa en la CAPV. Como ya se ha señalado la UE se financia mediante transferencias del Gobierno Central (que, obviamente, forma parte de las cargas no asumidas por la CAPV). Por otro lado, la UE no realiza gastos directamente en la CAPV, sino que los gasta indirectamente mediante transferencias a todos los demás niveles de gobierno que operan en la CAPV.

2.2. La distribución competencias de gasto e ingreso

Los cuadros n.ºs 2 y 3 analizan la división de las competencias de gasto e ingreso (impuestos) que se derivan del marco legal descrito en la sección 2.1. El cuadro n.º 2, determina cuáles son las competencias más importantes de cada nivel de gobierno¹⁶. El cuadro n.º 3, por su parte establece la importancia cuantitativa de cada nivel de gobierno en el gasto con-

¹¹ Estrictamente hablando, la ley se denomina Ley de Relaciones entre la Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos.

¹² La Ley de aportaciones se pacta y aplica en el seno del Consejo Vasco de Finanzas Públicas, formado por un representante de cada Diputación y tres del Gobierno Vasco

¹³ Esta cuestión se amplía en la sección 6.3.

¹⁴ Esto significa simplemente que los ayuntamiento tienen que recibir igual o más que lo que obtendrían si se aplicaran las norma de financiación (participación en los ingresos del Estado) que rigen en TC

¹⁵ Estos fondos difieren entre TT.HH. tanto en la cuantía de su dotación (como porcentaje de los recursos del Territorio) como en los criterios de distribución del total entre los diferentes municipios.

¹⁶ En letra negrita se destacan las que son más importantes desde el punto de vista cuantitativo.

Cuadro n.º 2

Asignación de competencias en la CAPV y financiación

UNIÓN EUROPEA	Desarrollo mediante transferencias para determinadas actividades ¹ Mantenimiento de Rentas Agrarias (PAC). Regulación (Medio ambiente, Competencia, etc.) Política Monetaria.			Transferencias del Gobierno Central (que la CAPV paga vía Cupo).
GOBIERNO CENTRAL	Administración General Defensa Exteriores	Prestaciones por Desempleo Pensiones Pagos a la UE	Tráfico ² Justicia ³ Cultura ⁴ Otras ⁵	Cupo pagado por la CAPV, Cotizaciones Sociales, Otros.
GOBIERNO VASCO	Administración General Sanidad Educación Seguridad (Ertzaintza) Justicia Asistencia y Bienestar Social ⁶	Promoción Actividad Empresarial Cultura Carreteras y Obras Hidráulicas Promoción y Desarrollo Económ. Vivienda y Urbanismo	Ferrocarriles Vascos Trabajo Comercio y Turismo Transporte Medio Ambiente Agricultura y Pesca Industria Otras	Fundamentalmente transferencias de las diputaciones (aportaciones), aunque también las recibe del Gobierno Central. También las recibe de la UE.
DIPUTACIONES FORALES	Administración General Protección Social ⁷ Transportes y Carreteras Fomento Actividad Empresarial	Económica Obras Hidráulicas ⁸ Agricultura, Ganadería y Montes	Cultura Urbanismo Otras	Impuestos (todos excepto cotizaciones y locales) y algunas Transferencias del Estado y la Seguridad Social. También las recibe de la UE.
AYUNTAMIENTOS	Administración General Bienestar Comunitario ⁹ Cultura y Deportes Vivienda y Urbanismo	Transporte Urbano ¹⁰ Vías Públicas Seguridad Ciudadana Protección Medio Ambiente ¹⁰	Servicios Sociales ¹¹ Protección Civil ¹¹ Bomberos ¹¹ Educación ¹² Otras	Impuestos locales y transferencias de las diputaciones. También las reciben del Estado y de la UE.

¹ Para ello utiliza diversos fondos como el FEDER (que financia inversión en infraestructuras, inversiones productivas, educación y sanidad), el FSE (Fomento de la calificación de trabajadores), FEOGA-Orientación e IFOP (Reestructuración y Modernización de la Agricultura y la Pesca) y el fondo de cohesión (Desarrollo de los países más atrasados).

² Permisos de conducir, matriculación.

³ Centros Penitenciarios.

⁴ Paradores Nacionales.

⁵ Infraestructuras, puertos y aeropuertos de interés general, Ferrocarriles.

⁶ Servicios Sociales, Lucha contra la pobreza, Entidades Previsión Social, higiene y Seguridad en el Trabajo.

⁷ Asistencia Social, Desarrollo Comunitario, Tercera Edad.

⁸ Que afecten en exclusiva al Territorio Correspondiente.

⁹ Abastecimiento de Agua, Recogida Residuos, Gas, Limpieza etc.

¹⁰ Sólo municipios de más de 50.000 habitantes.

¹¹ Más de 20.000 habitantes.

¹² Sólo equipamiento docente.

Cuadro n.º 3

Gasto e impuestos por niveles de gobierno, 2001

	Gasto ¹		Impuestos	
	% del Gasto Total	% del PIB	% de Impuestos Totales	% del PIB
1. Unión Europea ²	(0,9)	(0,4)	(3,0) ³	(1,0) ³
2. Gobierno Central	49,8	19,9	37,9	12,4
3. Gobierno Vasco	26,5	10,6	0,0	0,0
4. Diputaciones Forales	8,3	3,3	58,6 ⁴	19,2 ⁴
5. Ayuntamientos	15,4	6,3	3,5	1,1
Total (2 a 5)	100	40,1	100	32,7

¹ Gasto no financiero consolidado.

² Transferencias a otros niveles de gobierno.

³ Parte imputable a la CAPV (6,24%) del total pagado por España.

⁴ Incluye ajustes por IVA y Especiales.

Fuente: Elaboración propia a partir de OCT (2003) y EUSTAT, Cuentas Económicas y BE, Cuentas Financieras de la Economía Española

solidado¹⁷ y en la recaudación de impuestos del sector público de la CAPV.

El primer nivel de gobierno que actúa en la CAPV es la UE. Ésta no gasta directamente, sino que lo hace indirectamente mediante transferencias a otros niveles de gobierno. De esta forma, contablemente, su gasto está incluido en el gasto de otros niveles de gobierno. Las transferencias de la UE a los demás niveles de gobierno se centran fundamentalmente en la financiación de determinadas políti-

cas de desarrollo y el sostenimiento de las rentas agrícolas. Estas transferencias suponen algo menos del 0,4% del PIB que equivale a algo menos del 1% del gasto total consolidado¹⁸ de la CAPV. En todo caso, conviene resaltar que las funciones más importantes de la UE son de carácter regulador y monetario (control de la masa monetaria) de tal forma que no están relacionadas con actividades de gasto¹⁹.

El segundo nivel de gobierno lo constituye el Gobierno Central. Su gasto es

¹⁷ El proceso de consolidación significa que del gasto de cada gobierno se deducen las transferencias que realiza a otros niveles de gobierno. De esta forma se evita la doble contabilización de estos gastos (en el presupuesto del gobierno donante y del gobierno beneficiario) y se imputa el gasto a quien efectivamente lo realiza (el gobierno que recibe la transferencia final).

¹⁸ Estas cifras se refieren al gasto no financiero (gasto total menos la reducción de activos y pasivos financieros) que mide la actividad económica real del gobierno. La cualificación de consolidado significa que para evitar la doble contabilización se han excluido las transferencias entre gobiernos.

¹⁹ Véase Zubiri (2002) para un análisis detallado de las competencias de la UE.

sustancial debido a que provee las pensiones y las prestaciones por desempleo. Otras competencias importantes son el pago a la UE²⁰ y la prestación de las relaciones exteriores y la defensa. Este gasto supone casi el 20% del PIB de la CAPV y representa casi la mitad de la actividad pública en la CAPV. El Gobierno Central financia estos gastos con, básicamente, cotizaciones sociales y el Cupo. La presión fiscal por cotizaciones es algo más del 12% del PIB, e implica que el Gobierno Central recaude algo menos del 40% de los ingresos fiscales de la CAPV.

El Cupo es el pago por la parte de los gastos que el Gobierno Central realiza en la CAPV y no financia con impuestos. La parte fundamental de los ingresos del Estado en la CAPV son las cotizaciones sociales que sirven para pagar las pensiones y las prestaciones por desempleo. De esta forma, el Cupo financia, además de la solidaridad con otras CC.AA. (materializada en que la CAPV paga el 6,24% del Fondo de Compensación Interterritorial²¹), gastos tales como la defensa de la CAPV, las relaciones exteriores, la aportación de la CAPV a la UE, la parte de las pensiones y el desempleo que se financia con ingresos generales del estado tales como las pensiones asistenciales, los complementos a mínimos o el déficit del sistema²², etc.

²⁰ Cada país debe contribuir a la UE un porcentaje de su PNB en concepto de los denominados recurso IVA y recurso PNB. En el año 2001 el montante total de transferencias fue de 6676 millones de euros de los que se pueden imputar a pagos por CAPV 416,4 millones (= 6,24% × 6.674).

²¹ Este un fondo que se dedica a financiar a las CC.AA. más pobres. Se trata, no obstante, de un fondo con una cuantía bastante reducida.

²² Tradicionalmente (aunque no en los últimos años) las cotizaciones han sido insuficientes para financiar el gasto total en pensiones y prestaciones por desempleo. Estos déficits han sido financiados mediante transferencias del Estado a la Seguridad Social.

El tercer nivel de gobierno es el GOVA. Sus dos funciones básicas de gasto son la Educación y la Sanidad que en el año 2001, por sí solas, representaban casi el 60% del gasto del GOVA. Cuando a estos dos gastos se añaden el coste de la Deuda y el coste de la Policía Autónoma, se supera el 75% del gasto del GOVA. En porcentaje del PIB el gasto total del GOVA apenas supera el 10,5%, lo que equivale al 26,5% del gasto público total en la CAPV. El GOVA financia este gasto casi en exclusiva mediante transferencias (aportaciones) que recibe de las diputaciones.

El cuarto nivel de gobierno son las diputaciones. Las diputaciones son el nivel de gobierno que tiene asignada casi en exclusiva la recaudación de impuestos generales (todos impuestos menos las cotizaciones) que luego distribuye a otros niveles de gobierno mediante transferencias. Esto es evidente cuando se constata que, como muestra el cuadro n.º 2, la recaudación de las diputaciones supone más del 19% del PIB en tanto su gasto apenas supera el 3%. De esta forma quien recauda es quien menos gasta ya que las diputaciones son el nivel de gobierno más pequeño (en términos de gasto) y representan poco más del 8% del gasto público total. Sus tareas de gasto básicas son la construcción de infraestructuras (carreteras y obras hidráulicas) y la protección social (mediante diversos programas de asistencia a grupos como los ancianos, los minusválidos, los individuos en situación de pobreza, etc.).

Finalmente están los ayuntamientos, que se ocupan fundamentalmente de los servicios municipales básicos (agua, limpieza, etc.), el urbanismo y el mantenimiento y construcción de las vías públi-

cas. En términos absolutos los ayuntamientos gastan algo más del 6% del PIB, equivalente a algo más de un 15% del gasto público en la CAPV. Su gasto lo financian mediante los impuestos municipales tradicionales²³ y con transferencias de, mayoritariamente, la diputación del territorio al que pertenecen.

En conclusión, por tanto, en la CAPV, existen cinco niveles de gobierno. En conjunto el gasto de estos gobiernos supone, poco más del 40% del PIB una cifra similar a la del conjunto de España pero ciertamente muy inferior a la de los países más avanzados de la UE²⁴. Los dos niveles de gobierno más importantes son el Gobierno Central y el GOVA. El Gobierno Central realiza casi el 50% del gasto público, en tanto el gasto del GOVA supone algo más del 25% del total. Ambos gobiernos concentran la mayor parte de su gasto en unas pocas funciones. Así, la parte esencial del gasto del Gobierno Central se destina al pago de pensiones y prestaciones por desempleo, en tanto que el GOVA dedica la mayoría de su gasto a la Sanidad y a la Educación. El tercer nivel de gobierno en términos de gasto propio²⁵ son los ayuntamientos, que representan algo más del 15% del sector público. Sus funciones más importantes se centran en los servicios municipales básicos (agua, limpieza, urbanis-

mo, etc.). Las diputaciones, por su parte, actúan como recaudadoras para otros niveles de gobierno y les transfieren la mayor parte de los impuestos que obtienen. Eliminados estos ingresos que recauda por cuenta de otros, su gasto es menor que el de los ayuntamientos y se sitúa en torno al 8% del gasto público total. Este gasto lo concentra en la construcción de infraestructuras y la asistencia social.

Finalmente la UE juega un papel menor como financiador de gastos ya que su aportación es sólo de algo inferior al 1% del gasto del sector público. Con todo tiene una importancia considerable como regulador y controlador de las políticas de los restantes niveles de gobierno.

2.3. La capacidad normativa de los TT.HH.

Uno de los elementos más conflictivos en el desarrollo del Concierto Económico ha sido el ejercicio por parte de los TT.HH. de la capacidad de regular los impuestos. En esta sección se van a revisar qué impuestos están concertados, y qué capacidad reguladora tienen los TT.HH. de la CAPV en los impuestos concertados.

2.3.1. Impuestos concertados

El cuadro n.º 4 detalla qué ingresos fiscales están concertados con la CAPV. Tal y como muestra este cuadro, en la actualidad están concertados todos los impuestos generales, excepto la Renta de Aduanas, las retenciones a los sueldos de la mayoría de los empleados del Estado y las retenciones en los rendimientos de los activos emitidos por el Estado y las

²³ IBI (impuesto sobre bienes inmuebles), IAE (Impuesto sobre Actividades Económicas, que en el futuro inmediato va a desaparecer para la mayoría de los contribuyentes), Vehículos de tracción mecánica, etc.

²⁴ Según los datos de EUROSTAT, en el año 2001 el gasto público en España fue el 39,9% del PIB. El país con más gasto público fue Suecia con el 57,4% del PIB, en tanto Francia el gasto llegó 52,7 y en Alemania al 48,3%.

²⁵ Gasto total excluidas las transferencias a otros niveles de gobierno.

Cuadro n.º 4

Impuestos no concertados con CAPV (2003)

A) Impuestos

Renta de aduanas

Retenciones funcionarios y empleados del Estado (excepto empleados OO.AA. y entes empresariales)

Retenciones de rendimiento del capital en activos emitidos por el Estado o las CC.AA. de régimen común

B) Tributos

Las tasas, precios y otros ingresos asociados a servicios no asumidos por la CAPV

C) Cotizaciones Sociales

Cotizaciones a la Seguridad Social

CC.AA. La Renta de Aduanas son los aranceles sobre productos importados de fuera de la UE. Es un impuesto cuya concertación es, además de imposible, irrelevante porque es un ingreso propio de la UE. Esto es la UE se queda con todos los ingresos que genera (excepto un 25% que se quedan los países en concepto de gastos de gestión). En cuanto a las retenciones, por un lado tienen una contrapartida equivalente para empleados del sector público vasco y activos emitidos por las instituciones públicas vascas. Por otro, se compensan vía Cupo.

Fuera de los impuestos, lo que no está concertado son las tasas afectas a competencias no transferidas y las cotizaciones sociales. La no concertación de las tasas es natural ya que están asociadas a competencias que presta el Estado. Además se compensan vía Cupo (su importe se resta al calcular el Cupo).

En cuanto a las cotizaciones sociales, como ya se ha señalado, su recaudación está ligada a la financiación de la Seguridad Social y del desempleo. No cabe su concertación en tanto las pensiones y las prestaciones por desempleo no sean competencias asumidas por la CAPV. Por tanto, en tanto no se transfieran a la CAPV competencias en materia de pensiones y prestaciones por desempleo (algo que, por otro lado, parece altamente improbable, al menos en el medio plazo) el proceso de concertación de impuestos entre el Estado y los territorios forales está cerrado.

En todo caso, es importante señalar que el nivel de concertación alcanzado es muy elevado y, de hecho, sitúa a la CAPV como la región del mundo con mayor descentralización fiscal. Simplemente es imposible encontrar otra región del mundo (y esto incluye desde los canto-

nes de Suiza a las provincias de Australia e, incluso, la provincia de Quebec en Canadá) donde, como ocurre en la CAPV, el Gobierno Central del país no pueda recaudar ningún impuesto general (IRPF, Sociedades, IVA, etc.) en la región en cuestión.

La autonomía fiscal de los territorios históricos en los impuestos concertados que está sujeta a dos tipos de limitaciones. Unas de carácter general y otras de carácter específico para cada impuesto.

2.3.2. Limitaciones de carácter general

Los criterios generales de armonización que deben respetar los sistemas fis-

cales de los TT.HH. de la CAPV están resumidos en el cuadro n.º 5. Según se sigue de este cuadro, en lo esencial los sistemas fiscales de los territorios forales están sujetos a tres principios de armonización:

a) Someterse a los tratados o convenios internacionales firmados por España.

b) No distorsionar ni la competencia entre empresas ni el libre movimiento de capitales.

c) Dar lugar a una presión fiscal equivalente a la de territorio común.

Obviamente, algunos de estos principios tienen una dosis de ambigüedad

Cuadro n.º 5

Criterios generales de armonización entre los sistemas fiscales de los territorios históricos y el del Estado (2003)

A. Principios Generales

1. Respeto de la solidaridad en los términos previstos por la Constitución y el Estatuto de Autonomía.
2. Atención a la estructura general impositiva del Estado.
3. Coordinación, armonización y colaboración con el Estado según lo contenido en el Concierto.
4. Coordinación, armonización y colaboración entre los territorios históricos según dicte el Parlamento Vasco.
5. Sometimiento a los Tratados o Convenios Internacionales firmados por España.

B. Armonización Fiscal

1. Adecuación (de las normas forales) a la Ley General Tributaria.
2. Misma clasificación de actividades económicas que en Territorio Común.
3. Las normas forales no podrán implicar menoscabo de la competencia empresarial ni distorsionar la asignación de recursos y el libre movimiento de capitales y mano de obra.
4. La presión fiscal efectiva global será equivalente a la de Territorio Común.

considerable. Así, por ejemplo, no está claro qué significa presión fiscal equivalente. Quizá más importante porque es la causa de muchos de los conflictos entre el Estado y la CAPV, el principio de no distorsión está sujeto a un grado de subjetividad notable por parte de quien lo interprete. La razón es simple. La distorsión es una cuestión de grado y, de hecho, en tanto un factor sea móvil cualquier diferencia fiscal (al alza o a la baja) entre la CAPV y el Estado ocasionará un cierto grado de distorsión. Esto dota de una subjetividad importante a quien debe calificar una medida como distorsionadora (o no).

El problema se complica aún más porque no existe ningún método claro a la hora de medir el grado de distorsión que introduce una diferencia fiscal. Simplemente no existe ninguna regla clara para determinar cuán distorsionadora es, digamos, una reducción de dos puntos en el tipo impositivo nominal o si esta reducción es más o menos distorsionadora que, por ejemplo, un incentivo fiscal a la inversión.

La respuesta a cuán distorsionaria de la competencia empresarial o de la ubicación de factores es un incentivo fiscal, es menos aparente de lo que pueda parecer. La experiencia pone de manifiesto que en muchos países, como por ejemplo Suiza o los EE.UU., conviven sistemas fiscales muy diferentes con, incluso, diferencias muy importantes en el IRPF y en el Impuesto de Sociedades sin que esto haya menoscabado el progreso de estos países o la unidad de sus economías. De igual forma, la propia UE no considera lo que denomina diferencias fiscales generales perniciosas para la competencia, la libertad o la unidad de

mercado. Esto es, no considera pernicioso que, por ejemplo, el tipo impositivo sea el 20% para un país y el 35% en otro o que un país permita deducir gastos que otro no permite.

2.3.3. *Criterios específicos de armonización*

Los criterios específicos limitan la capacidad de diseño de cada una de las figuras impositivas que han sido concertadas. El cuadro n.º 6 recoge cuál es la capacidad normativa de la CAPV en cada uno de los impuestos concertados. A efectos comparativos también se indica la capacidad normativa que tienen las CC.AA. de régimen común.

Tal y como se sigue de este cuadro, la CAPV tienen una amplia capacidad normativa en prácticamente todos los impuestos directos. La única excepción es que debe mantener las mismas retenciones del capital que establezca el Estado. En Sociedades la autonomía normativa es plena para empresas sujetas a normativa foral²⁶. En cuanto a los no residentes, la autonomía es plena para aquéllos que operan mediante establecimiento permanente y ninguna en otro caso.

Por otro lado, en materia de impuestos indirectos, la capacidad normativa es escasa. Así, la CAPV no tiene ninguna capacidad en los impuestos indirectos más importantes (IVA, Especiales más importantes, etc.). En el otro extremo la CAPV

²⁶ Hay empresas —entre ellas todas las de gran volumen de negocio— que operan y tributan en la CAPV, pero por el diseño de los puntos de conexión lo hacen según la normativa común. De esta forma hay empresas de la CAPV que tributan en la CAPV por Sociedades según normas forales y otras que lo hacen según normas de Territorio Común.

Cuadro n.º 6

Autonomía normativa de las diputaciones forales de la CAPV (2003)

Impuesto	Territorios de la CAPV	CC.AA. de régimen común
1. IRPF	Autonomía plena excepto en retenciones del capital y plusvalías.	a) Tarifa con la única restricción de que sea progresiva y tenga el mismo número de tramos que la del Estado. b) Deducciones por circunstancias personales y familiares, inversiones no empresariales y aplicación de renta. También pueden variar el 50% de la deducción por vivienda imputada a las CC.AA.
2. Patrimonio	Autonomía plena.	Autonomía plena.
3. Sociedades	Autonomía plena para empresas que tributen en exclusiva en la CAPV. Ninguna para las que tributan en cifra relativa.	No cedido.
4. No residentes	Autonomía plena para quienes operen mediante establecimiento permanente. Ninguna en otro caso.	No cedido.
5. Sucesiones y donaciones	Autonomía plena.	Autonomía plena.
6. IVA	Modelos y plazos siempre que no difieran sustancialmente de los estatales.	Cedido el 35% sin ninguna capacidad normativa.
7. Transmisiones y AJD	Autonomía plena excepto en operaciones societarias y letras de cambio y documentos equivalentes.	a) Tipo en los documentos notariales, la transmisión de inmuebles y cesión de derechos reales sobre los mismos, y el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles. b) Deducciones y bonificaciones sobre las mismas materias en las que pueden determinar el tipo.
8. Primas de seguro	Modelos y plazos siempre que no difieran sustancialmente de los estatales.	No cedido.
9. Especiales	En determinados medios de transporte: aumentar el tipo hasta en 10 puntos. En el resto, sólo modelos y plazos siempre que no difieran sustancialmente de los estatales.	En determinados medios de transporte (cedido al 100%): aumentar el tipo hasta en 10 puntos. En el resto nada (cedido el 40% de cerveza, hidrocarburos, alcoholes y tabaco)
10. Ventas minoristas de determinados hidrocarburos	Tipos en el intervalo establecido por el Estado.	Tipos en el intervalo establecido por el Estado.
11. Tasa Juego	Plena excepto en delimitación de hecho imponible y sujeto pasivo.	Exenciones, base, tipos de gravamen, cuotas fijas y bonificaciones.

tiene una autonomía amplia en la Tasa de Juego, y limitada en el Impuesto sobre Transmisiones. En los impuestos de matriculación y gasolinás (en fase minorista) los TT.HH. pueden variar los tipos dentro de los límites establecidos por el Estado.

En suma, por tanto, la CAPV tiene una amplia capacidad normativa en materia de impuestos directos y ninguna en los impuestos indirectos (al menos, en los más importantes).

En todo caso, es necesario señalar que todos los impuestos están sujetos a las limitaciones generales mencionadas anteriormente. En particular no distorsionar la competencia entre empresas y dar lugar a una presión fiscal equivalente a la vigente en territorio común. El intento de conciliar estos principios generales de armonización con la autonomía concedida en determinados impuestos es, cuando menos, sorprendente. En el caso del impuesto de Sociedades, por ejemplo, parece difícil reconciliar la autonomía con la no discriminación. Si, por ejemplo, una comunidad foral decide, como de hecho lo han hecho y siguen haciendo tanto Navarra como las diputaciones de la CAPV, permitir una actualización de balances o dar exenciones fiscales a determinadas empresas ¿significa que están ejercitando la autonomía o concediendo privilegios fiscales que distorsionan la competencia entre empresas? En una interpretación estricta del concepto de no distorsión la respuesta es que ambas. Pero es que, en realidad este problema surge con cualquier modificación del Impuesto de Sociedades que aplique una comunidad foral y que no consista en aumentar la carga fiscal sobre las empresas que están sujetas a las normas fiscales de la comunidad foral.

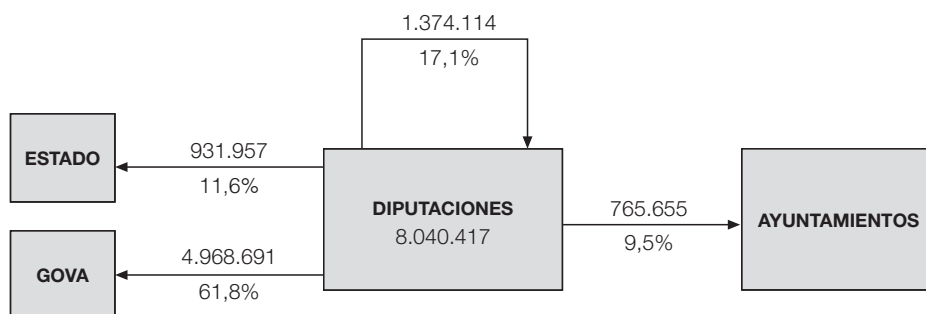
En última instancia el problema es que existe un conflicto obvio entre una interpretación extrema de los principios generales de armonización que establece el Concierto y la autonomía normativa que, al mismo tiempo, concede a las CC.AA. forales. Por ello no es extraño que exista una tensión permanente entre el Estado y las diputaciones de la CAPV acerca de la legalidad o no de las normas tributarias que emiten las diputaciones. Quizás es más sorprendente que, a pesar de que Navarra ha aprobado regulaciones fiscales que dan lugar a impuestos mucho más bajos que los de territorio común, sus conflictos con el Estado hayan sido mínimos.

2.4. El esquema de transferencias

El esquema del diseño del sector público en la CAPV supone que un nivel de gobierno —las diputaciones— recaude la parte esencial de los impuestos. Esto obliga a redistribuir estos impuestos entre los demás niveles de gobierno. Así, parte de lo recaudado por las diputaciones va al Gobierno Central vía Cupo. Otra parte se entrega a las diputaciones a través de las aportaciones²⁷. Finalmente cada territorio entrega a sus ayuntamientos una parte de lo que le queda tras el pago del Cupo y las aportaciones. En principio cada territorio puede entregar a los ayuntamientos la cantidad que desee siempre que, como establece el Concierto, no sea menos de lo que recibirían con el esquema de participación en los ingresos del Estado que se aplica

²⁷ La sección 6.2 analiza qué parte del Cupo y las aportaciones paga cada TH.

Gráfico n.º 2
La distribución entre niveles de gobierno de los ingresos concertados (2000)
 (miles de euros)



en territorio común. Más aún, en el Consejo Vasco de Finanzas se pactó que las diputaciones entregarían a los ayuntamientos por lo menos el 50% de lo que les queda después de pagar el Cupo y las Aportaciones. En la práctica, no obstante, suelen entregar a los ayuntamientos algo más. Así, por ejemplo, Bizkaia entrega el 55,38% y Gipuzkoa el 54,24%.

El gráfico n.º 2 recoge la distribución de los ingresos concertados entre niveles de gobierno. Tal y como muestra este gráfico, las diputaciones, a pesar de recaudar la totalidad de los impuestos concertados, sólo se quedan para su gasto propio poco más del 17% de estos ingresos. Por el contrario, el GOVA que no recauda nada se queda más del 60% de lo recaudado. El Estado, por su parte se lleva vía Cupo casi el 12% de la recaudación en tanto los ayuntamientos reciben cerca del 10%.

Hay que señalar, no obstante, que la capacidad de gasto de los diferentes ni-

veles de gobierno depende no sólo de su participación en los ingresos concertados, sino también (en el caso del Estado y los ayuntamientos) de los ingresos que obtienen de sus propios impuestos y de otras transferencias entre gobiernos. Por ejemplo, debido a estas otras transferencias²⁸ el Estado a pesar de recibir casi el 12% de los ingresos concertados acaba teniendo un saldo negativo de transferencias con la CAPV.

3. LAS RELACIONES FINANCIERAS CON EL ESTADO

El sistema de Concierto da lugar a diversas transferencias entre la CAPV y el Estado. Una de ellas, el Cupo, va de la CAPV al Estado en tanto las restantes van del Estado a la CAPV. Las transferencias más importantes son:

²⁸ Véase la sección 3.

A) El Cupo

El pago de la CAPV al Estado por las cargas no asumidas es el Cupo. En lo esencial el Cupo se define como:

$$C = G_{NT}^{PV} - I_{NT}^{PV} - D^{PV}$$

donde G_{NT}^{PV} es lo que el Estado se gasta en beneficio de la CAPV²⁹, I_{NT}^{PV} es lo que ingresa en la CAPV³⁰ y D^{PV} el déficit imputable a gastos en la CAPV. Es decir, que el Cupo se calcula simplemente restando a lo que el Estado se gasta en beneficio de la CAPV lo que recauda en la CAPV y la parte del déficit imputable a los gastos del Estado³¹. De esta forma, el Cupo es igual a la parte del gasto del Estado en beneficio de la CAPV no financiada con déficit ni con impuestos recaudados en la CAPV. Obviamente el Cupo puede ser negativo sin que esto suponga que el Estado está financiando a la CAPV. Signifi-

caría, simplemente, que lo que el Estado se gasta en la CAPV y paga con impuestos (no con endeudamiento) es menor que lo que ingresa en la CAPV.

Para calcular la fórmula del Cupo se utiliza un sistema de imputación. Este método consiste en calcular lo que se gasta el Estado en el conjunto de España en las competencias no transferidas a la CAPV, lo que recauda por ingresos no concertados y el déficit total, y de estos totales suponer que corresponden a la CAPV un porcentaje fijo. Desde 1981 este porcentaje ha quedado establecido en el 6,24%. De esta forma el Cupo se define como:

$$C = 0,0624G_{NT} - 0,0624I_{NT} - 0,0624D = 0,0624(G_{NT} - I_{NT} - D)$$

donde G_{NT} es el gasto total en el conjunto de España en competencias no transferidas a la CAPV, I_{NT} los ingresos en España por ingresos no concertados y D el déficit del Estado³².

La constancia del coeficiente de imputación durante un periodo de más de 20 años sugiere que, incluso si inicialmente tenía una base técnica, en la actualidad este coeficiente es más un acuerdo político que un dato técnico³³.

²⁹ El gasto no transferido incorpora una aportación a la solidaridad entre regiones ya que incluye el Fondo de Compensación Interterritorial.

³⁰ Incluye algunos otros ingresos además de la parte de impuestos no concertados imputable a la CAPV.

³¹ El déficit se resta primero porque en caso contrario, la CAPV estaría soportando los efectos negativos de la financiación mediante déficit (inflación, tipos de interés más elevados, etc.) sin disfrutar de sus ventajas (diferir el pago del gasto). Segundo, porque si no se restara, la CAPV se encontraría en una situación diferencial y, de hecho perjudicial, en relación a las CC AA de régimen común (que reciben unos ingresos iguales a las competencias de gasto transferidas, de tal forma que no tengan necesidad de recurrir al endeudamiento para proveer el mismo nivel de gasto que proveía el Estado). Tercero, porque en caso contrario la CAPV estaría pagando con impuestos lo que el Estado está pagando con déficit y el Estado podría aumentar el cupo simplemente aumentando los gastos en la CAPV y financiándolos con déficit. En todo caso el precio que paga la CAPV por restar el déficit del cupo es que la amortización de esta deuda y los intereses correspondientes se consideran carga no asumida. Es decir, que en el futuro la CAPV contribuye a pagar esta deuda y sus intereses.

³² C no se recalcula anualmente. El cupo se aprueba mediante leyes quinquenales. En estas leyes se calcula C para un año base y el cupo de los restantes años se obtiene actualizando este cupo base según la tasa de crecimiento en el Estado de los ingresos concertados (excluidos los cedibles a las CC.AA. en la parte que hayan sido cedidos).

³³ Tradicionalmente el 6,24% ha sido una cifra inferior a la participación de la economía de la CAPV en el PIB. Sin embargo, según los datos del INE, desde comienzos de los ochenta hasta 1995 la renta relativa (al conjunto de España) de la CAPV se ha reducido desde más del 7% hasta el 6,26%. Posteriormente ha habido una cierta recuperación de la renta relativa de la CAPV, que en los últimos años ha oscilado en torno al 6,4% del PIB.

B) Ajustes y compensaciones fiscales

Debido al diseño de los puntos de conexión³⁴, hay impuestos indirectos pagados por residentes en la CAPV que son recaudados por el Estado. Esto ha dado lugar a los ajustes por impuestos indirectos (IVA y Especiales). Además, en 1997 cuando se concertaron los impuestos especiales se introdujo una provisión según la cual esta concertación no debía modificar los que la CAPV venía recibiendo por especiales³⁵. Por ello se estableció una compensación a favor de la CAPV (o del Estado si fuera negativa) por la diferencia entre el 6,24% de lo recaudado en el conjunto de España y lo recaudado en la CAPV. Paradójicamente³⁶, esta compensación siempre ha sido favorable a la CAPV. Más aún esta compensación se mantiene para el periodo 2002-06.

Para ilustrar los ajustes por impuestos indirectos consideremos el ajuste por IVA. Este ajuste establece que el Estado deberá transferir a la CAPV (o la inversa si el ajuste resultara negativo) una cantidad, A , igual a:

$$A = aRR_{NC}^E + (a - b)H$$

donde a = porcentaje del consumo total en España realizado por residentes en la CAPV, b = porcentaje de la base imponible sita en la CAPV, aRR_{NC}^E = recaudación

del Estado por la parte de la base del IVA no concertada y H = recaudación teórica en España por IVA por la parte de la base concertada con el mínimo de eficacias recaudatorias (la del Estado o la de la CAPV)³⁷.

El primer término de A es simplemente una transferencia a la CAPV de la parte del IVA recaudado en las importaciones y que, por tanto, no está concertado³⁸. A este término se le denomina ajuste por mercado exterior. Al segundo término se le denomina ajuste por mercado interior y corrige la diferencia entre el IVA que pagan los residentes en la CAPV (su consumo relativo) y el que se recauda en la CAPV (la base imponible relativa)³⁹. Sin embargo, este ajuste por las discrepancias entre el consumo y la producción se realiza utilizando, no la recaudación real, sino una recaudación teórica que corrige las posibles diferencias en la eficacia de gestión. Los coeficientes que se utilizan son $a = 0,6875$ y $b = 0,5643$ con lo que el segundo término de A siempre ha supuesto una transferencia a la CAPV. Al igual que en el coeficiente de imputación del Cupo, los valores de a y b adoptados

³⁴ Estos son los criterios para determinar quién paga a cada Administración y por cuánto.

³⁵ El 6,24% de lo que se recaudaba en el conjunto de España por especiales, ya que esto es en lo que se minoraba el Cupo en concepto de la no concertación de los especiales.

³⁶ Esta compensación era un instrumento para evitar que la CAPV obtuviera ganancias sustanciales de la concertación por especiales (ya que previamente recibía el 6,24% de lo recaudado en el resto de España, vía minoración de cupo).

³⁷ H es igual al mínimo de RR_{PV}/b y $RR_{TC}/(1 - b)$, donde RR_{PV} es la recaudación por IVA en la CAPV y RR_{TC} es la recaudación por IVA en Territorio Común.

³⁸ La Hacienda del Estado ingresa el IVA de las importaciones (de bienes procedentes de países ajenos a al UE). Sin embargo, parte de estos bienes son consumidos en la CAPV y, por tanto, parte del IVA lo pagan residentes en la CAPV. Esto justifica que la Hacienda transfiera a la CAPV la parte del IVA correspondiente a las importaciones que se estima se consumen en la CAPV.

³⁹ Recuérdese que el IVA es un impuesto sobre el consumo que se recauda mediante un impuesto sobre el valor añadido creado por las empresas. Como el valor añadido y el consumo de los residentes en una región no tienen por qué coincidir, es necesario ajustar por las diferencias.

han permanecido constantes desde la introducción del IVA⁴⁰.

Los ajustes por impuestos especiales tienen la misma lógica que el ajuste por IVA. Por un lado, el Estado transfiere a la CAPV parte de lo recaudado por impuestos especiales en los bienes importados (ajuste por mercado exterior). Por otro, hay un ajuste por las discrepancias entre lo que se recauda en la CAPV (base imponible sita en la CAPV) y lo que pagan los residentes en la CAPV (consumo en la CAPV).

C) Transferencias de la Seguridad Social

El Gobierno Central recauda las cotizaciones a la Seguridad Social. Sin embargo, parte de las prestaciones que financian estas cotizaciones (parte de los servicios sociales y hasta el año 2000 parte de la Sanidad) son competencias transferidas a la CAPV. Por ello, la Seguridad Social transfiere a la CAPV el 6,24% de las cotizaciones recaudadas. Como se muestra en el cuadro n.º 7, la importancia de estas transferencias se ha ido reduciendo porque las cotizaciones dedicadas a financiar la sanidad se han ido reduciendo progresivamente hasta ser cero en el año 2000.

d) Otras Transferencias

El Gobierno Central realiza otras transferencias a la CAPV. Estas transferencias incluyen la participación de los entes locales de la CAPV en los ingresos

no concertados⁴¹, los convenios de inversión, etc.

El cuadro n.º 7 recoge la importancia cuantitativa de estas transferencias desde el año 1987. Como muestra este cuadro, el Cupo ha ido disminuyendo de forma progresiva desde 1987 hasta 1996 para, posteriormente, aumentar. La razón de la disminución es la asunción progresiva de competencias combinada con un déficit creciente del Estado (que, como ya se ha señalado, se resta del Cupo a pagar). En el año 1996 el Cupo no llegaba a 3 millones de euros y al año siguiente podía ser negativo. La concertación de los impuestos especiales evitó esto haciendo que el Cupo aumentara hasta casi 750 millones de euros en el año 1997. Sobre esto, lo primero que hay que señalar es que si el Cupo es negativo no significa que el Estado financie a la CAPV. Como ya se ha señalado, significaría simplemente que lo que el Estado recauda en la CAPV es mayor que la parte de su gasto en la CAPV financiada con impuestos. De hecho que el Cupo sea negativo es más un problema cosmético que real ya que, como muestra el cuadro n.º 7, el saldo total de transferencias entre la CAPV y el Estado ha sido favorable a la CAPV desde que se traspasó la sanidad a la CAPV en 1998. Es decir, desde hace más de quince años la transferencia neta de la CAPV al Estado ha sido negativa.

El Cupo financia el gasto en todas las competencias que se señalan en el cua-

⁴⁰ Se han realizado, no obstante cambios formales para, por ejemplo, acomodar la nueva normativa del IVA derivada de la desaparición de fronteras dentro de la UE (creación del hecho intracomunitario), pero los parámetros subyacentes que se han utilizado (consumo relativo, producción relativa, etc.) han permanecido constantes.

⁴¹ Por ley, los municipios y diputaciones tienen derecho a una parte de lo recaudado. Cuando se trata de impuestos concertados, las diputaciones financian esta participación. Sin embargo, en la medida en que aún hay algunos ingresos no concertados, el Estado debe pagar a los ayuntamientos y diputaciones forales su participación.

Cuadro n.º 7
Transferencias entre la CAPV y el Estado, 1987-2000 (miles de euros)

	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
(1) Cupo líquido a pagar ¹	659.492	600.987	444.789	420.888	461.186	292.554	177.856	119.943	59.864	2.852	739.876	750.790	833.982	929.239
(2) Ajustes y Compensaciones Fiscales ²	406.266	464.606	553.232	588.012	621.843	741.685	475.575	494.939	509.358	570.859	722.662	793.986	910.968	1.070.540
(3) Tesorería SS	0	393.567	228.281	267.200	309.413	307.994	389.907	401.524	331.613	350.381	169.565	130.784	87.142	43.985
(4) FC/ICT	44.689	63.361	96.120	69.575	76.534	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(5) Otras Transferencias ³	37.621	29.718	38.150	34.791	33.354	33.240	29.905	27.152	43.228	37.056	52.237	80.933	47.539	46.801
Saldo a favor de la CAPV	-170.916	350.266	470.994	538.689	579.958	790.365	717.530	803.672	824.334	955.444	204.588	254.914	211.666	232.087
Saldo/Población	-80	165	223	256	276	376	341	382	393	455	97	121	101	110
Saldo/Ingresos concertados	-7,5	13,3	15,6	16,0	15,4	19,6	17,4	19,7	18,7	19,6	3,5	3,8	2,9	2,9
Saldo/PIBpm	-1,2	2,1	2,5	2,6	2,7	3,4	3,0	3,1	3,0	3,2	0,6	0,7	0,6	0,6

SALDO = (2) + (3) + (4) + (5) - (1)

¹ Excluidas las Compensaciones a Alava.

² Incluye los ajustes por IVA y Especiales (desde 1997) así como la Compensación por Especiales (desde 1997).

³ Incluye la Compensación a Alava en el cupo, Participación de Entes Locales en los Ingresos no concertados, Convenios y Acuerdos.

Fuentes: Elaboración a partir del Informe Anual Integrado de la Hacienda Vasca (diversos Años), Cuentas Económicas de la CAPV (diversos Años).

dro n.º 7. A modo indicativo se puede señalar que el Cupo del año 2000 era de casi 930 millones de euros, en tanto que sólo la parte correspondiente a la CAPV de las contribuciones a la UE suponía más de 400 millones de euros.

Por otro lado hay que señalar que el Cupo es un indicador muy parcial de las relaciones financieras entre la CAPV y el Estado. Por ejemplo, entre el año 1996 y 1997 el Cupo aumentó en más de 735 millones de euros. Esto no significó, sin embargo, que la capacidad de la CAPV se redujera en esta cantidad porque, debido a la concertación de los impuestos especiales, la recaudación aumentó en una cantidad similar⁴². Por ello, el aumento del Cupo no se tradujo en ninguna reducción de la capacidad financiera de la CAPV.

En todo caso, como ya se ha señalado desde 1988 el saldo financiero de las transferencias ha sido favorable a la CAPV que en los últimos años ha recibido transferencias netas equivalentes al 0,6 del PIB de la CAPV. Esto se ha traducido en una transferencia neta de alrededor de 100 euros per capita. Conviene reiterar que esto no significa, no obstante, que el Estado esté financiando a la CAPV sino, simplemente, que el gasto (financiado con impuestos) es menor que lo recaudado en la CAPV. No obstante, el hecho de que sea el Gobierno Central quien finalmente transfiera dinero, le concede una capacidad de decisión importante en los conflictos financieros. Así, a comienzo de

la década de los ochenta, como el saldo neto de transferencias era favorable al Estado, cuando había desacuerdos entre la CAPV y el Gobierno Central acerca de la cuantía del Cupo, con frecuencia la CAPV decidía unilateralmente pagar lo que consideraba ajustado a la Ley de Cupo. En la actualidad la situación se ha invertido y cuando, como ha ocurrido recientemente, hay un desacuerdo sobre la cuantía del Cupo quien puede decidir unilateralmente la cuantía del pago (ajustando las restantes transferencias) es el Gobierno Central.

4. EL DESARROLLO DE LA AUTONOMÍA FISCAL

El sistema foral lleva en sí el ejercicio de una capacidad normativa sustantiva por parte de los TT.HH. de la CAPV. A continuación se revisarán los conflictos con el Estado que han resultado del ejercicio de esta capacidad normativa, así como los resultados de ejercer la capacidad normativa (en términos de presión fiscal).

4.1. Los conflictos con el Estado

Hasta comienzos de la década de 1990 el desarrollo del Concierto Económico se llevó a cabo sin grandes tensiones. A partir de ese momento ha habido una serie creciente de conflictos con el Estado que, en lo esencial, se han centrado en el ejercicio de la capacidad normativa en el Impuesto de Sociedades. Estos conflictos comienzan cuando a lo largo de los noventa los TT.HH. de la CAPV empiezan a aprobar una serie de incentivos, bonificaciones y exenciones en el Impuesto de Sociedades que son muy ge-

⁴² Obsérvese que en las reglas de cálculo en 1996 se restó del Cupo la cuantía estimada (el 6,24% de la recaudación en España) de lo que recaudaban los especiales (y cualquier otro impuesto no concertado). En 1997 ya no se resta esta cantidad (por lo que el Cupo aumenta) pero se obtiene una recaudación adicional por impuestos concertados.

nerosos para las empresas. El Estado considera que son incompatibles con el Concierto Económico y comienza una serie de desacuerdos y discusiones acerca de cuál es el alcance real del Concierto Económico en materia de autonomía fiscal. Los argumentos son esencialmente siempre los mismos. Los TT.HH. invocan su autonomía plena en materia del Impuesto de Sociedades (principios particulares de armonización) y el Estado el principio de no distorsión (principios generales de armonización). Estos desacuerdos generan a su vez nuevas tensiones y acaban eliminando cualquier vía de comunicación entre los TT.HH. y el Estado lo que, a su vez, conduce inevitablemente a los tribunales. El resultado es que a finales de los 90 el Estado había recurrido más de cien normas fiscales vascas en los tribunales y que había un conflicto casi permanente entre los TT.HH. y el Estado⁴³.

Los tribunales, por su parte, tampoco han aclarado demasiado las cosas. Por un lado, muchas de sus sentencias han sido más que dudosas e incluso, a veces, contradictorias⁴⁴. De hecho, la lectura de las sentencias sugiere que muchas veces estas sentencias reflejan poco más que

una postura apriorística a favor o en contra del Concierto Económico de quien emite la sentencia. El segundo problema de la actuación de los tribunales ha sido el retraso en la resolución de los conflictos derivado, en parte de la lentitud del sistema, y, en parte, de que cada resolución de los tribunales era recurrida por quien perdía a una instancia superior hasta llegar al Tribunal Supremo. De esta forma, cada recurso puede tardar más de una década en resolverse y, de hecho, a finales de los noventa de los más de cien recursos presentados por el Estado ni siquiera media docena habían sido resueltos por el Supremo.

En suma, por tanto, los tribunales no sólo han actuado con un retraso considerable sino que han sido incapaces de encontrar un equilibrio adecuado entre autonomía y no distorsión. Esto, combinado con el recurso sistemático de las normas vascas por parte del Estado, se ha traducido en una inseguridad jurídica sustancial para las empresas que se han acogido a las normas vascas.

Las cosas se complicaron aún más cuando el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, ante un recurso del Estado a determinados incentivos fiscales aprobados por los tres TT.HH. en 1993, decidió elevar una cuestión prejudicial al Tribunal Europeo de Justicia de Luxemburgo (TEJ) acerca de si estos incentivos fiscales constituían, o no, ayudas de Estado según la normativa de la UE. El abogado general del caso por parte del TEJ, el Sr. Saggio, aprovechó esta cuestión para emitir una propuesta de sentencia que esencialmente implicaba que cualquier diferencia a la baja entre el Impuesto de Sociedades de los TT.HH. y el de territorio común era una ayuda regional

⁴³ Con Navarra ha habido muchos menos conflictos a pesar de que ha aprobado leyes fiscales similares a las de la CAPV. A veces se argumenta que el Estado no ha recurrido las normas fiscales navarras de la misma forma que las de la CAPV porque las de Navarra, al ser aprobadas por un parlamento tienen rango de Ley (las de la CAPV sólo de norma) y sólo pueden recurrirse ante el Tribunal Constitucional (en tanto las de la CAPV pueden recurrirse ante los Tribunales administrativos). Este argumento, sin embargo, es difícil de creer porque, al final, los recursos sobre las normas vascas acaban llegando también al Constitucional.

⁴⁴ Por ejemplo, normas idénticas (de TT.HH. diferentes) han sido valoradas de forma distinta. Para un análisis de las sentencias véase, por ejemplo, Zubiri (2001).

de Estado porque sólo se aplicaba en una región de un país, y por tanto, contraria a las normas de la UE. El fundamento de la propuesta era débil en lo jurídico y absurdo en lo económico⁴⁵. A pesar de ello el TEJ raramente vota en contra de las propuestas del abogado general por lo que, de producirse la sentencia los TT.HH. perderían con casi toda seguridad su capacidad normativa en el Impuesto de Sociedades⁴⁶.

En este contexto de decenas de juicios abiertos en los tribunales del Estado y de una sentencia pendiente del TEJ que podía ser muy dañina para la autonomía fiscal de la CAPV, en el año 2000 se buscó un acuerdo con el Estado al que se denominó popularmente como la «paz fiscal». Mediante este acuerdo, la CAPV anulaba algunos de los beneficios fiscales más extremos que concedía y el Estado, a cambio, retiraba todos los recursos ante los tribunales. La retirada de estos recursos hizo que el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco retirara su cuestión prejudicial al TEJ que, de esta forma, no tuvo que emitir una sentencia muy peligrosa para la CAPV.

La «paz fiscal» intentaba también cambiar la situación anterior de conflicto permanente por un desarrollo cooperativo del Concierto Económico. Para ello esta-

blecía la creación de una comisión que eliminara las diferencias entre los TT.HH. y el Estado acerca de la adecuación al Concierto Económico de las normas fiscales vascas. Estas buenas intenciones duraron poco ya que pronto surgieron problemas con Bizkaia sobre si los incentivos fiscales que se acordó que se debían anular se tenían que aplicar, o no, a las empresas que los habían solicitado (aunque no estaban concedidos) antes de la fecha de anulación de la norma.

Dada esta situación de conflicto permanente, la reforma del Concierto del año 2002 estableció como uno de sus objetivos crear mecanismos que en el futuro evitaran el recurso a los tribunales para resolver las discrepancias. Para ello, se reformó la Comisión que previamente se denominaba Coordinadora y se le asignó la función de Evaluación Normativa. La idea es que esta Comisión dirima antes de llegar a los Tribunales los conflictos acerca de si una norma aprobada por los TT.HH. se ajusta, o no al Concierto Económico. La idea es, en principio, razonable. El problema es que, a diferencia de lo que se propone en Zubiri (2000), no es obligatorio recurrir a esta Comisión como paso previo a la litigación, y, además, la Comisión no tiene un reglamento bien definido que determine los criterios básicos para valorar si una norma fiscal es, o no, distorsionadora. Más aún, la Comisión no puede emitir dictámenes vinculantes y su composición paritaria entre el Estado y los representantes de la CAPV garantiza que cuando haya desacuerdos habrá empates en las votaciones. Por ello, esta Comisión si bien revela que ambas partes tienen una voluntad de cooperar y dialogar, sólo será un medio efectivo para evitar la litigación si hay acuerdos y buena voluntad. En caso

⁴⁵ Véase Zubiri (2001) para los detalles.

⁴⁶ Posteriormente la Comisión, el Grupo de Política Fiscal y el Tribunal de Primera Instancia han emitido resoluciones contrarias a normas de los TT.HH. en el Impuesto de Sociedades. Sin embargo, al menos formalmente, en estas decisiones no se ha hecho referencia a que las medidas sean ayudas regionales de Estado sino ayudas de Estado en general. La diferencia es crucial porque, en principio, esto significa que las normas no se cuestiona porque sólo se apliquen en la CAPV, por lo que no se cuestiona la capacidad normativa en el Impuesto de Sociedades.

contrario será una comisión cosmética que servirá para poco. Esto pone de manifiesto que, en realidad, tanto en el Concierto Económico anterior como en este, la voluntad de entendimiento es esencial para evitar conflictos y litigaciones.

4.2. Presión fiscal comparada

A lo largo del tiempo las diferencias de capacidad normativa entre las CC.AA. de régimen común y foral han ido disminuyendo. En la actualidad, tras la reforma del sistema común de financiación en el año 2002, las diferencias más importantes de capacidad normativa se refieren al Impuesto de Sociedades y al diseño de la base del IRPF. En ambos casos los TT.HH. tienen autonomía normativa plena, en tanto que las CC.AA. de régimen común no tienen ninguna capacidad de decisión. En los impuestos indirectos no hay grandes diferencias ya que, en lo esencial, el diseño de estos impuestos sigue siendo competencia del Estado.

Por tanto, quizá desde el punto de vista normativo la diferencia más importante está en la capacidad de los TT.HH. para modificar el Impuesto de Sociedades y el tratamiento de las rentas empresariales en el IRPF. Sin embargo, más importante que esto es el hecho de que —incluso sin capacidad normativa en algunos casos— los TT.HH. recaudan por sí mismos todos los impuestos. Esto les ha permitido crear una hacienda propia y una soberanía fiscal sustantiva. En las CC.AA. de régimen común, sin embargo, quien recauda todos los impuestos importantes (IRPF, IVA, etc.) es el Gobierno Central que transfiere a las CC.AA. su participación. De esta forma, en lo esencial el poder tributario lo sigue teniendo el Gobierno Central aun-

que las CC.AA. reciban parte de lo pagado por sus residentes.

En todo caso, cabe plantearse si el ejercicio de la potestad tributaria por parte de los TT.HH. se ha traducido en impuestos más bajos. Tradicionalmente la respuesta a esta cuestión ha sido afirmativa, y los TT.HH. de la CAPV han tenido impuestos más bajos. Las reducciones se han centrado en el Impuesto de Sociedades (con incentivos fiscales muy generosos e, incluso un tipo impositivo más bajo que en TC⁴⁷), Sucesiones y Donaciones (con la exención de herencias y donaciones entre parientes en línea directa), Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (con tipos más bajos para la compra de inmuebles y documentos notariales) y el IRPF (con mejor tratamiento para las rentas empresariales y la introducción de algunas deducciones).

En los últimos años, sin embargo, muchas de las diferencias se han ido reduciendo. En el caso del Impuesto de Sociedades, la actuación de las Instituciones Europeas y los tribunales del Estado (que en última instancia forzaron a la denominada paz fiscal⁴⁸) han reducido de forma importante las bonificaciones de las empresas de la CAPV en relación a las de TC. En Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados se han igualado los tipos (porque la CAPV los ha aumentado) y en Sucesiones y Donaciones, a raíz del aumento de capacidad normativa derivado

⁴⁷ El tipo en Bizkaia —y otros TT.HH.— es el 32,5% frente al 35% en TC.

⁴⁸ Según este acuerdo alcanzado en el año 2000 los TT.HH. se comprometían a retirar algunos beneficios fiscales concedidos a las empresas a cambio de que el Estado retirara sus recursos ante los tribunales (incluido el que dio lugar a la intervención del Tribunal de Luxemburgo).

de la reforma del sistema de financiación de las CC.AA. de régimen común en el año 2002, algunas CC.AA. (como, por ejemplo, Cantabria) han comenzado a asimilar su impuesto al de los TT.HH. eximiendo, por ejemplo, las herencias de padres a hijos.

Por otro lado, a raíz de que en 1997 los TT.HH. adquirieron una capacidad normativa sustancial en el IRPF, se han realizado diversas reformas en este impuesto que no siempre han supuesto rebajas (en relación a TC) para todos los contribuyentes. Así, la reforma del IRPF de 1998 se tradujo en que por primera vez algunos contribuyentes de rentas elevadas pagarán más impuestos que en TC⁴⁹. Por otro lado la reforma del IRPF que se está llevando a cabo en el 2003, al igual que la de territorio común, supondrá una rebaja del IRPF pero, en principio, menor que en el Estado porque no se introducirá una de las deducciones más importantes que se ha creado en TC (deducción de 100 € mensuales por hijo menor de tres años para madres trabajadoras).

El cuadro n.º 8 permite analizar en qué se han traducido, en términos de presión fiscal, las diferencias normativas entre los territorios forales y territorio común. Comenzando con el IRPF, tal y como muestra el cuadro n.º 8, la presión fiscal en la CAPV.

En relación a otros ámbitos fuera de la CAPV, la presión fiscal de la CAPV es un 11% superior a la de Navarra y un 15% superior a la de TC. En el caso de Navarra la

diferencia de presión fiscal se debe a que esta Comunidad tiene, con mucho, el IRPF más bajo del Estado y ni siquiera su mayor riqueza relativa puede compensar estas diferencias con la CAPV⁵⁰ (aunque sí con el Estado, porque Navarra tiene una presión fiscal mayor que el Estado). En el caso del Estado, la mayor presión fiscal de la CAPV se debe, no tanto a que el impuesto sea más elevado como a la combinación de una gestión mejor y una renta per capita más elevada. Los efectos combinados de la progresividad y la renta per cápita son evidentes una vez se constata que, por ejemplo, Navarra con una presión fiscal por IRPF similar a territorio común recauda casi un 35% más per cápita.

En el Impuesto de Sociedades, la proporcionalidad del impuesto hace que las diferencias normativas se traduzcan en diferencias de presión fiscal de forma más inmediata que en el IRPF. Así, la recaudación en la CAPV es casi un 35% inferior a la de TC y un 25% inferior a la de Navarra.

En términos per cápita la CAPV es quien menos recauda por este impuesto. La razón fundamental, aunque no exclusiva de estas diferencias, está en el hecho de que la CAPV ha introducido numerosos incentivos fiscales e, incluso, un tipo nominal más bajo en la creencia (probablemente errónea) de que así estimulaba la actividad económica⁵¹.

El resto de los impuestos para los que hay capacidad normativa tiene una importancia recaudatoria mínima, por lo que

⁴⁹ Porque los tipos marginales de las rentas altas se mantuvieron dos puntos por encima de los de TC, y las deducciones familiares se mantuvieron en la base en vez de en la cuota (1 € de deducción en la cuota ahorra los mismos impuestos a ricos y pobres. 1 € de deducción en la base ahorra el tipo marginal a cada contribuyente. Como este tipo es mayor para los ricos, les reduce más los impuestos que a los pobres)

⁵⁰ Como el IRPF es progresivo, el tipo medio es creciente y cabe esperar que las regiones más ricas tengan una presión fiscal (Recaudación/PIB = tipo medio global) más elevada.

⁵¹ Para un análisis de la relación entre incentivos fiscales y actividad económica, véase Zubiri (1997).

Cuadro n.º 8

Presión fiscal en la CAPV, Navarra y Territorio Común, 2000

	CAPV		Navarra		Territorio común	
	% del PIB	Per Capita ¹	% del PIB	Per Capita ¹	% del PIB	Per Capita ¹
Total directos concertados	9,5	1.755	9,3	1.762	9,4	1.365
IRPF ²	6,7	1.245	6,0	1.132	5,7	835
IS ²	2,1	395	2,7	512	3,1	447
I. no residentes	0,2	39	0,1	16	0,2	24
Patrimonio	0,3	56	0,4	75	0,2	26
Sucesiones	0,1	21	0,1	26	0,2	32
Total indirectos concertados	11,0	2.029	10,9	2.048	10,0	1.454
IVA Gestión Propia	4,5	833	nd	nd	nd	nd
Ajuste IVA	2,7	495	nd	nd	nd	nd
IVA total	7,2	1.328	7	1.312	6	868
Especiales gestión propia	2,9	532	nd	nd	nd	nd
Ajuste Especiales	0	-6	nd	nd	nd	nd
Especiales total	2,8	526	3	570	2,9	417
Primas de seguros	0,1	23	0,1	21	0,1	21
Transmisiones patrimoniales	0,6	109	0,4	83	0,7	99
Actos jurídicos documentados	0,2	43	0,3	56	0,3	48
Otros concertados	0,2	42	0,2	34	0,3	49
Tasa de juego	0,2	32	0,1	28	0,3	37
Otros ³	0,1	10	0	6	0,1	11
Total concertados	20,7	3.826	20,4	3.843	19,7	2.867
Renta per cápita (euros)		18.820		19.529		14.988

¹ En euros.

² Las cifras de recaudación se han homogeneizado imputando todos los años y en los tres ámbitos el 70% de las retenciones del capital al IRPF y el 30% restante al IS.

³ Incluye los Recargos, intereses de demora y sanciones.

Fuente: Elaboración propia a partir del Informe Anual Integrado de la Hacienda Vasca (2000), Actuación Económica de las Administraciones Públicas (2000). Las cifras de población y PIB son del INE.

en términos de recaudación los efectos de las diferencias fiscales no son demasiado significativos.

Finalmente merece la pena resaltar que, aunque sea un impuesto sin capacidad normativa, la presión fiscal por el IVA es mucho mayor en la CAPV y Navarra que en TC. Esto no es demasiado consistente ni con la teoría ni con la evidencia de

otros países⁵². Esto, combinado con la importancia del ajuste por IVA sugiere

⁵² Como los pobres dedican un porcentaje mayor de su renta al consumo, en general las regiones más pobres tienden a tener una presión fiscal por impuestos indirectos (sobre el consumo) más elevada. Por eso en la UE los países están reduciendo la importancia del recurso IVA en la financiación de la UE. En el caso de España, la presión fiscal tendría que ser mayor en los ámbitos más pobres (TC).

Cuadro n.º 9

Capacidad financiera¹ de la CAPV, 1987-2000 (en % del PIB)

1987	14,5	1994	19,0
1988	18,1	1995	18,8
1989	18,7	1996	19,7
1990	19,1	1997	19,2
1991	19,9	1998	20,2
1992	20,8	1999	20,1
1993	20,3	2000	20,4

¹ Igual a la recaudación por tributos concertados más el saldo neto de transferencias (Cuadro n.º 7).

que este ajuste se ha diseñado de forma beneficiosa para la CAPV.

La conclusión de todo lo anterior es que la CAPV sólo tiene una presión fiscal significativamente inferior a la de territorio común en el Impuesto de Sociedades. En el IRPF las reducciones que se han realizado han tenido un coste moderado que ha sido más que compensado por la progresividad del impuesto y la mayor riqueza relativa de la CAPV y con una gestión mejor. Esto se ha traducido en una presión fiscal más elevada por el IRPF. En los Impuestos Indirectos probablemente no hay grandes diferencias de Presión Fiscal.

5. LA CAPACIDAD FINANCIERA DE LA CAPV

La capacidad financiera de la CAPV es igual a lo que recauda por impuestos concertados más lo que recibe del Gobierno Central menos lo que le paga (el Cupo). Es decir, que la capacidad financiera es, básicamente, igual a la recauda-

ción por impuestos concertados más el saldo neto reflejado en el cuadro n.º 7. El cuadro n.º 9, recoge la evolución de esta capacidad financiera (como porcentaje del PIB) entre 1987 y el año 2000.

Obviamente, la capacidad financiera debe aumentar a medida que la CAPV asume mayores competencias de gasto. Esto explica porqué entre 1987 y 1988 (cuando la CAPV asumió la Sanidad) la capacidad financiera aumentó en cuatro puntos del PIB. A partir de ahí, no ha habido asunciones significativas de competencias y la capacidad financiera ha oscilado entre el 19% y el 20% del PIB. En los últimos años, no obstante, la capacidad financiera se ha situado por encima del 20% del PIB.

Para poner esta capacidad financiera en una perspectiva adecuada, es necesario compararla con la que tienen otras CC.AA. A este fin, el cuadro n.º 10 compara la capacidad financiera ajustada de la CAPV con la de las restantes CC.AA. que accedieron a la autonomía por el artículo 151 de la Constitución y que, por

tanto, tienen competencias comparables a la CAPV⁵³.

El cuadro n.º 10 divide los recursos de las CC.AA. en dos grupos. Por un lado, los recursos regulares que reciben las CC.AA. de forma automática y sobre los que el Gobierno Central no tiene ninguna discrecionalidad. Los recursos por impuestos cedidos o la participación en los ingresos del Estado están incluidos en este grupo. El segundo grupo está constituido por los recursos cuya cuantía depende cada año de lo que decida el Gobierno Central. Esto incluye los recursos derivados de convenios, fondos de la UE, etc. Obviamente los recursos regulares son más estables en el tiempo y son independientes de la voluntad política de quien gobierna. Constituyen, por tanto, el núcleo del sistema de financiación de las CC.AA.

Tal y como muestra el cuadro n.º 10, si nos centramos en los recursos regulares, la CAPV y Navarra tienen unos recursos per cápita similares que, son aproximadamente un 75% superiores a los de las CC.AA. de régimen común. Simplemente para pagar las mismas competencias tienen un 75% más de recursos per cápita. Las CC.AA. de régimen común, por su parte, tienen todas ellas recursos per cápita bastante similares. Esto no es extraño porque uno de los objetivos del sistema de financiación de las CC.AA. de régimen común en el quinquenio 1997-2001 fue igualar la financiación per cápita de las CC.AA.

⁵³ A partir del año 2002, una vez que ha finalizado la transferencia de la Sanidad a todas las CC.AA., todas ellas tienen competencias comparables. Sin embargo, en el año 1999, que es al que se refiere el cuadro n.º 2, las CC.AA. que accedieron a la autonomía por el artículo 143 aún no habían asumido competencias en Sanidad e incluso algunas todas las de Educación.

Si en vez de mirar a los recursos per cápita miramos a los recursos como porcentaje del PIB, las diferencias se acortan. La CAPV pasa a tener unos recursos en torno al 35% superiores al promedio de territorio común⁵⁴. No obstante, existen amplias divergencias entre las CC.AA. de régimen común. Así, las más pobres —Andalucía y Galicia— tienen unos recursos sólo un poco inferiores a la CAPV. Al mismo tiempo, se observa que Cataluña aparece como la CC.AA. con menos recursos. Por ejemplo, en comparación a la CAPV, a pesar de que ambas CC.AA. tienen una riqueza similar, Cataluña tiene unos recursos (como porcentaje del PIB) que apenas superan el 55% de los de la CAPV. Esto pone de manifiesto lo altamente redistributivo que es el sistema común de financiación de las CC.AA. Al mismo tiempo permite entender las quejas de Cataluña sobre lo reducido de su financiación. No sólo sus residentes pagan más impuestos, sino que además reciben menos servicios públicos.

Cuando a los recursos regulares de las CC.AA. le añadimos los recursos no periódicos, las diferencias entre la CAPV (y Navarra) en relación a las CC.AA. de régimen común se reducen. Así, los recursos per cápita pasan de ser un 75% más elevados a ser sólo un 55% más altos. Como porcentaje del PIB incluso las CC.AA. más pobres de régimen común pasan a tener más recursos que la CAPV. De todas formas esto se debe en buena parte a los resultados de los fondos estructurales de la UE que se concentran

⁵⁴ Obsérvese que la capacidad financiera del cuadro 10 está ajustada por diferencias competenciales (policía autónoma, financiación de los municipios, etc), y por tanto no es directamente comparable con la del cuadro 7.

Cuadro n.º 10
Recursos homogeneizados de las CC.AA. (1999)

	Riqueza ¹		Recursos Periódicos ²				Recursos Extraordinarios ³			
	€	Índice	Valores		Índice		Valores		Índice	
			Per cápita	% PIB	Per cápita	% PIB	Per cápita	% PIB	Per cápita	% PIB
Andalucía	1.703	79	249,1	14,6	98	125	313,2	18,4	105	134
Canarias	2.181	101	302,7	13,9	119	118	339,3	15,6	114	113
Cataluña	2.809	130	252,1	9,0	99	76	285,4	10,2	96	74
Galicia	1.875	87	276,9	14,8	109	126	319,7	17,1	107	124
C. Valenciana	2.193	101	231,7	10,6	91	90	257,4	11,7	87	85
Total 151 Común	2.165	100	254,3	11,7	100	100	297,8	13,8	100	100
Pais Vasco	2.841	131	449,9	15,8	177	135	464,1	16,3	156	119
Navarra	2.946	136	440,8	15,0	173	127	453,8	15,4	152	112

¹ PIB per cápita.

² Régimen Común = Impuestos Cedidos + Tasas + Participación Ingresos Estado + FCI, Régimen Foral = Impuesto Concertados – Cupo/Convenio – Financiación Local (a nivel del Estado) – Coste Policía autónoma.

³ Igual a 2 + Otras Transferencias del Estado + Transferencias de la UE.

Fuente: Elaboración Propia a partir de INE (2002), MINHAC (2001) y OCTE (2002)

en las CC.AA. de renta baja. En todo caso, los fondos estructurales son ajenos al sistema de descentralización establecido en España y, en buena medida, se derivan de decisiones adoptadas por la propia UE. Por ello, no está claro que deban incluirse a la hora de comparar la capacidad financiera relativa que generan los sistemas común y foral.

El análisis anterior pone de manifiesto que, al menos en relación al régimen común, el régimen foral es altamente beneficioso. La razón básica es que en un sistema foral lo que se queda la comunidad foral depende de los impuestos pagados por sus residentes en tanto en el sistema común, a pesar de las reformas realizadas en los últimos años, en lo esencial los recursos siguen estando determinados por una cierta medida (bastante imperfecta) de necesidad⁵⁵. En todo caso, es obvio que elevando la cuantía del Cupo (o de la Aportación) siempre se podría reducir la capacidad financiera de los TT.HH. hasta el punto en que se igualara a la de las CC.AA. de régimen común.

6. LAS RELACIONES INTERNAS DENTRO DE LA CAPV

El sector público vasco está formado por el Gobierno Vasco (GOVA) y las diputaciones, cada una con jurisdicción sobre

un Territorio, y los ayuntamientos. Todos ellos tienen asignada una serie de competencias de gasto. Sin embargo, como ya se ha señalado, la parte esencial de los ingresos la recauda las diputaciones. Esto se traduce en que las diputaciones deben transferir una parte importante de lo que recaudan para, por un lado, proveer de recursos al GOVA y a los ayuntamientos⁵⁶ y, por otro, financiar el pago del Cupo al Estado. Esto ha dado lugar a un modelo complicado de relaciones internas dentro de la CAPV. Tradicionalmente el modelo ha constado de tres fases. Primero, la determinación de qué parte de los recursos se asigna al GOVA. A esta fase se la denomina el modelo de distribución vertical de recursos. Segundo, establecer qué parte de los recursos asignados al GOVA debe pagar cada diputación. A esta fase se la denomina el modelo horizontal de distribución de recursos. El tercer paso, consiste en establecer la participación de los municipios en los recursos de cada Territorio.

A partir de 1997 estas tres fases se han completado con la creación de un fondo redistributivo entre las diputaciones. Este fondo, denominado Fondo de Solidaridad está financiado por las diputaciones y por el GOVA. La cuarta fase consiste en la determinación de cuánto tiene que aportar cada Institución (GOVA y diputaciones) a este Fondo y cuánto recibe cada diputación de este Fondo.

⁵⁵ Cada vez que a una comunidad autónoma de régimen común se le cede un impuesto, la transferencia incondicional que recibe se reduce en la recaudación estimada del impuesto. De esta forma la suma de la transferencia restante más la recaudación estimada del impuesto no varía a corto plazo. Y esta suma global (la transferencia incondicional previa) se calculaba según la necesidad.

⁵⁶ Como ya se ha señalado, en Territorio Común el modelo de financiación de los ayuntamientos implica que tengan una participación en los ingresos del Estado. Las diputaciones, al acceder a la titularidad de los impuestos, asumen también la responsabilidad de financiar a los ayuntamientos de su territorio.

6.1. El modelo vertical de distribución de recursos

El modelo vertical parte, esencialmente, de considerar que todos los impuestos concertados recaudados por las diputaciones son recursos comunes del GOVA y de las diputaciones. De estos recursos se detrae, primero, lo que la CAPV tiene que pagar como Cupo (C). A continuación se aparta un segundo bloque, que corresponde a la financiación de algunas competencias específicas del GOVA (P)⁵⁷. De esta forma se desliga la financiación de estas competencias de la evolución de la recaudación por impuestos concertados.

Una vez que se apartan estas cantidades, se obtienen lo que se denomina Recursos Comunes. Formalmente, los Recursos Comunes, RC , se definen como:

$$RC = TC - C - P$$

donde TC es la recaudación conjunta de las tres diputaciones forales por impuestos concertados.

Los RC se dividen entre el GOVA y las diputaciones en función básicamente del valor estimado de las competencias de gasto que tienen cada nivel de Gobierno. A partir de 1992, este procedimiento se realiza mediante leyes quinquenales en las que se establece el porcentaje de participación del GOVA en los RC para cada quinquenio. El porcentaje asignado al GOVA ha ido creciendo de forma progresiva a lo largo del tiempo. Así, en 1985 el porcentaje de ingresos comunes asignado al GOVA fue el 62,64%. Posteriormente aumentó al 64,25% (1986/88),

65,14% (1989/91), 66,30% (1992/96), 67,00% (1997/2000), hasta el 70,44% que representa en la actualidad (2002/06).

En todo caso, la cantidad total que las diputaciones pagan al GOVA es la suma de dos componentes. Por un lado, la financiación de las competencias con ingresos afectos (E ⁵⁸). Por otro, la participación en los ingresos comunes, $0,7044RC$. A la cantidad que pagan las diputaciones por el primer concepto se la denomina Aportación Específica. A la que pagan por el segundo, Aportación General.

6.2. El Modelo Horizontal de distribución de Recursos

Las diputaciones tienen que hacer frente a tres pagos conjuntos: El Cupo al Estado (C), la Aportación Específica (AE). y la Aportación General (AG). A la suma de estos tres conceptos se las denomina Cargas Comunes.

Establecida la cuantía de estas cargas, el siguiente paso es determinar cuánto de ellas paga cada diputación. Para ello, se han establecido unos porcentajes, correspondientes a lo que paga cada diputación del total. A estos porcentajes se les denomina Coeficientes Horizontales de Aportación. El coeficiente de aportación de cada Territorio, A_i ($i = \text{Álava, Bizkaia, Gipuzkoa}$), se determina mediante la siguiente fórmula:

$$A_i = 0,7 \frac{\Psi_i}{\Psi} + 0,3 \frac{XP_i / E\Phi_i}{\sum_{i=1}^3 (XP_i / E\Phi_i)}$$

⁵⁷ Esto incluye la financiación de algunas políticas concretas de planificación promoción y desarrollo.

⁵⁸ Está formada por la suma de las políticas de desarrollo (P) más el aumento en el coste de financiación de la Policía Autónoma.

donde,

Ψ_i es la renta del territorio i ⁵⁹

Ψ la renta total de la CAPV

XP_i la Capacidad recaudatoria Relativa del territorio i ⁶⁰

$E\Phi_i$ la presión fiscal del territorio i ⁶¹.

Según esta fórmula, por tanto, la aportación de cada Territorio, i , depende de la renta relativa y del esfuerzo fiscal relativo del Territorio. El primer componente es el principal ya que el 70% del coeficiente depende de la renta relativa, en tanto el esfuerzo fiscal sólo supone el 30% del coeficiente. Obviamente si A_i es el coeficiente de aportación, la parte del Cupo que pagará el Territorio i es $A_i C$. De igual forma, su aportación al GOVA será: $A_i (AE + AG)$. Por otro lado, los recursos que le quedarán a la diputación del territorio i después de pagar los compromisos institucionales serán $TC_i - A_i (C + AE + AG)$, donde TC_i es la recaudación del Territorio por impuestos concertados.

Los coeficientes de aportación varían anualmente. Desde 1981 la tendencia ha sido que el de Álava aumente, el de Bizkaia disminuya y el de Gipuzkoa se mantenga relativamente estable. Así, los coeficientes que se aplicaron en 1981 fueron el 12,26% para Álava, el 55,05% para Bizkaia y el 32,69% para Gipuzkoa. En 1998, los coeficientes de aportación son: Álava, 15,67%, Bizkaia, 51,98% y Gipuzkoa, 32,35%. Para los años 1999 y 2000 los coeficientes son, respectivamente,

15,64%/15,96% (Álava), 51,76%/51,32% (Bizkaia) y 32,6%/32,72% (Gipuzkoa). En el año 2003, los coeficientes son 16,74% (Álava), 50,28% (Bizkaia) y 32,98% (Gipuzkoa). Bizkaia, por tanto, está disminuyendo su coeficiente de aportación en tanto Álava y Gipuzkoa lo están aumentando.

6.3. El Fondo de Solidaridad

El coeficiente de aportación de cada diputación puede diferir sensiblemente de su participación en la recaudación en los Impuestos Concertados. De hecho, históricamente, el coeficiente de aportación de Bizkaia ha sido muy superior a su recaudación relativa. Esto ha sido fuente de numerosas quejas por parte de esta diputación.

Para corregir este problema las diputaciones y el Gobierno Vasco crearon en 1997 un fondo de solidaridad entre las diputaciones. El objetivo de este fondo es garantizar que siempre que no se deba a deficiencias de gestión o a una normativa fiscal más baja que la de los demás Territorios, los recursos relativos de cada diputación (antes de aportaciones y Cupo y deducida su aportación al fondo) no sean inferiores al 99% de su coeficiente de aportación. El fondo lo dotan tanto el GOVA como las diputaciones en proporción a sus coeficientes verticales. Esto es, el GOVA aporta un 70,44% y las diputaciones aportan el 29,56% restante según su coeficiente de aportación. No obstante, nadie podrá aportar más del 0,75% de lo que recibe de los recursos comunes⁶².

⁵⁹ La renta se mide como el PIB promedio de los últimos cuatro años.

⁶⁰ Estimación, en base a indicadores de la base imponible sita en cada Territorio, de cuál debería ser la recaudación relativa del Territorio i .

⁶¹ Cociente entre la recaudación del Territorio i y su PIB.

⁶² Cuando alguna institución llega a dicho límite, su aportación al fondo es el límite en cuestión y la cuantía del fondo solidaridad se reduce.

En todo caso, tras la aplicación del fondo de solidaridad, los recursos que le quedan al territorio i son $TC_i - A_i (C + AE + AG + S_i)$ donde S_i es la aportación (o beneficio) neta al Fondo de Solidaridad.

6.4. Relaciones con los ayuntamientos

Dado que los impuestos asignados a los municipios tienen una capacidad recaudatoria insuficiente para hacer frente a sus competencias de gasto, al igual que ocurre en territorio común con los ingresos del Estado, los municipios de la CAPV tienen una participación en los ingresos fiscales de la diputación del territorio en el que están situados.

En principio la única restricción a la financiación que las diputaciones dan a sus municipios, es que esta financiación no puede ser inferior a la que obtendrían con los criterios establecidos en territorio común. Existe, sin embargo, una recomendación del Consejo Vasco de Finanzas de que cada diputación dedique a la financiación municipal por lo menos el 53% de los recursos que les quedan después de hacer frente a sus compromisos institucionales. Esto es, por lo menos el 53% de $TC_i - A_i (C + AE + AG + S_i)$.

En la práctica las tres diputaciones han seguido esta recomendación. Así, Álava dedica a la financiación de los municipios el 53,3% de sus recursos propios, Bizkaia el 55,38% y Gipuzkoa el 54,24%.

7. CONCLUSIONES

En este artículo se ha revisado la estructura del sector público en la CAPV y se han analizado algunas de sus caracte-

rísticas. En el trabajo se ha señalado, en primer lugar, que el Estado sigue jugando un papel importante en la CAPV ya que, debido fundamentalmente a que sigue proveyendo las pensiones y las prestaciones por desempleo, su gasto representa casi el 50% del gasto público en la CAPV. Dentro del sector público vasco, el papel preponderante en términos de gasto corresponde al GOVA, cuyo gasto es casi el 55% del que realiza el sector público vasco. Las diputaciones, por contar, a pesar de ser quienes recaudan casi la totalidad de los impuestos generales (IRPF, IVA, etc.) apenas superan el 8% del gasto total (incluido el Gobierno Central) y el 15% del gasto del sector público vasco (sin Gobierno Central).

En cuanto al sistema de Concierto el trabajo ha puesto de manifiesto dos características importantes. Por un lado, que el sistema foral es en muchos sentidos el sistema de descentralización fiscal más avanzado del mundo (porque no hay otro lugar donde, en una región del país, el gobierno central no pueda recaudar para sí mismo de los impuestos generales más importantes). En segundo lugar se ha señalado que el sistema de Concierto allega a la CAPV unos recursos muchos más elevados (en términos per cápita, casi un 55% mayores) que el sistema común.

Por otro lado, se ha argumentado que la presión fiscal en la CAPV no es sustancialmente menor que en el resto de España e incluso, a veces, en algunos impuestos (como el IRPF) ha sido mayor. De hecho, en la CAPV sólo son significativamente más bajos (y no para todos los contribuyentes) el Impuesto de Sociedades y el impuesto de Sucesiones y Donaciones. En relación a la capacidad fiscal

también se ha argumentado que los conflictos entre la CAPV y el Estado se deben a las contradicciones del propio Concierto y a una falta de cooperación entre las

Administraciones. Si no hay esta cooperación en el futuro seguirán los conflictos y el nuevo Concierto, a pesar de sus buenas intenciones, no logrará evitarlo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- MONASTERIO, C. y SUÁREZ PANDIELLO, J. (1998): *Manual de Hacienda Autonómica y Local*. 2.ª ed.: Editorial Ariel, 1998. Barcelona
- ZUBIRI, I. (1997): «La justificación y los efectos económicos del impuesto de sociedades». *Ekonomiaz* 38, 122-146.
- ZUBIRI, I. (1999): «El Concierto Económico en el conjunto del sistema Fiscal Español y Europeo». En Lluch y Herrero de Miñón (eds): *Derechos Históricos y Constitucionalismo Útil*. Fundación BBV.
- ZUBIRI, I. (2000): *El Sistema de Concierto Económico en el Contexto de la UE*. Círculo de Empresarios Vascos, Bilbao.
- ZUBIRI, I. (2002): «Retos Competenciales, Financieros y Presupuestarios de la Unión Europea». *Academia Europea de las Ciencias y Artes, Documento para el Debate*.
- ZUBIRI, I. (2003): «Un Análisis de los Sistemas Focales y de su comparación con el Sistema Común de Financiación de las CC.AA.». *Nota d'economía*, Generalitat de Catalunya, 59-75.