

1.- BASES CONSTITUCIONALES DE LA ORGANIZACIÓN HACENDARIA EN ALGUNOS SISTEMAS FEDERALES

ALEMANIA

Contexto

La República Federal Alemana es un estado federal, social y democrático. Está constituida por 16 Länder (estados) que incluyen a tres ciudades-estado (Berlín, Hamburgo y Bremen). Alemania tiene un sistema integral de Federalismo cooperativo inspirado en modelos Norteamericanos, en el cual el gobierno federal financia parcialmente las tareas de los estados, y en el que existen impuestos comunes (como el impuesto sobre la renta o el impuesto sobre las ventas). Todos los estados tienen que cumplir las mismas tareas independientemente de su tamaño, número de habitantes y fortaleza económica y financiera, y también tienen los mismos derechos frente a la Federación (federalismo simétrico). Tanto la Federación como los *Länder* tienen sistemas parlamentarios basados en el modelo británico. En Alemania no existe un sistema unicameral ni un sistema bicameral genuino. El parlamento, de hecho, sí tiene dos cámaras, la Asamblea Federal y el Consejo Federal; sin embargo, dichas cámaras no tienen los mismos derechos.

La constitución garantiza expresamente los derechos de los municipios de regular todos los asuntos locales bajo su propia responsabilidad. Esta garantía se extiende también hacia las bases de la autonomía financiera. Estas bases incluyen el derecho de los municipios a tener una fuente de recursos tributarios basada en su propia capacidad económica. Sin embargo, los municipios no están incorporados como un tercer orden de gobierno, más bien son parte de la administración estatal. Por lo tanto, no hay relación legal directa entre la federación y los municipios. Sin embargo, las leyes importantes siempre requieren la aprobación del Parlamento Federal en el cual los gobiernos estatales ahí representados con frecuencia desahogan sus cargas financieras a expensas de los municipios. Los rezagos financieros que surgen entonces de los municipios no son compensados por la redistribución de fondos dentro del estado. Debido a esto, los municipios se quejan continuamente de la crisis financiera estructural. El derecho de los municipios al autogobierno solo incluye sus propios impuestos, hasta cierta medida, pero, por otra parte, también cubre a todas las materias concernientes a la comunidad local (y su esfera de actividades propia).

La Ley Básica [Constitución] sólo enumera las tareas y responsabilidades individuales de la Federación. Esto significa que todas las tareas y responsabilidades no mencionadas deben ser cumplidas por los *Länder* y los municipios. En el art. 30 de la Ley Básica se establece que el desempeño de las funciones de estado y el ejercicio de los poderes de estado es asunto de los *Länder*, excepto cuando la Ley Básica determine otra cosa. Por lo tanto, la responsabilidad residual recae solamente en los *Länder*, excepto algunas pocas responsabilidades exclusivas de la federación

La federación es responsable de las relaciones exteriores, la defensa, la protección de la población civil, las cuestiones de nacionalidad y pasaportes, inmigración y emigración, el sistema monetario, aduanas y comercio exterior, tráfico aéreo, así como de los ferrocarriles y vías terrestres importantes. La Federación y los *Länder* son responsables de manera concurrente de todas las demás tareas, y aquí, la federación tiene precedencia, en particular en lo que concierne a derecho civil, derecho penal, derecho comercial, derecho procesal, derecho laboral, seguridad social, derecho ambiental. Esto significa que solo una pequeña sección de las tareas estatales es llevada a cabo exclusivamente por la Federación, mientras que gran parte recae sobre la esfera de la responsabilidad concurrente entre la Federación y los *Länder*.

Facultades Tributarias y Monetarias

Alemania tiene un complejo sistema de legislación tributaria principalmente conferido a la federación, así como un sistema de distribución y asignación del ingreso que comparten la federación y los *Länder* [estados], y de recaudación administrada por los *Länder*. Una de las características más eminentes y distintivas del federalismo fiscal alemán es un mecanismo muy desarrollado de equilibrio financiero entre la Federación y los *Länder*, así como entre los propios *Länder*.

La Ley Básica constituye un sistema para compartir la carga impositiva entre la Federación y los *Länder*, dicho sistema tiene dos principios y muchas excepciones. La Federación y los *Länder* financian separadamente (principio de separación) los gastos que resulten del cumplimiento de sus tareas respectivas (principio de conexión) en la medida en que la Ley Básica no disponga otra cosa. Cuando los *Länder* actúan en nombre de la Federación, ésta absorbe el gasto resultante. La legislación federal que dispone la realización de pagos que serán ejercidos por los *Länder* establece que dichos pagos serán completa o parcialmente asumidos por la Federación. Siempre que un estatuto como tal disponga que la Federación debe asumir la mitad del gasto o más, tiene que ser implementado por los *Länder* como agentes de la Federación. Siempre que un estatuto como tal disponga que los *Länder* deben asumir un cuarto del gasto o más, se requiere la aprobación del Consejo Federal. La Federación y los *Länder* asumen al gasto administrativo en que incurren sus respectivas autoridades, y son responsables mutuamente de asegurar una administración adecuada.

La federación tiene la facultad exclusiva para legislar en materia de derechos de aduana y monopolios fiscales, y la facultad concurrente para legislar en materia de todos los demás impuestos, acumulando total o parcialmente la recaudación que dichos impuestos generan. Los *Länder* tienen la facultad para legislar en materia de impuestos locales sobre producción y consumo de bienes, siempre y cuando no sean idénticos a los impuestos gravados de acuerdo con la legislación federal. Las leyes federales que se relacionan con los impuestos cuya recaudación se acumula total o parcialmente en los *Länder* o en los municipios (o asociaciones de municipios) requiere el

consentimiento del Consejo Federal (art. 105 de la Ley Básica). Los municipios tienen la facultad de establecer impuestos locales menores, como el impuesto a la propiedad inmobiliaria, y el impuesto al comercio, dentro del marco de la legislación existente y de los impuestos locales sobre producción y consumo de bienes (art. 106 VI de la LB). Pero aunque la Constitución establezca un poder exclusivo de la Federación para legislar en materia de derechos de aduana, ésta es una de las cuestiones que actualmente ha dado un giro hacia el nivel de la Comunidad Europea, tanto en lo que se refiere a legislación como a la recaudación.

Ni la Ley Básica ni las constituciones estatales otorgan a ningún orden de gobierno la propiedad o la autoridad tributaria sobre los recursos naturales, dondequiera que se localicen. Sin embargo, en la parte norte de Alemania existen algunos campos petroleros y de gas que son explotados por empresas privadas: Estas empresas tienen que pagar la llamada cuota de extracción (*Förderzins*), que recauda el *Land* [estado] en el cual están localizados los recursos naturales (Sajonia Baja y Schleswig-Holstein) y cuenta como ingreso en el esquema de equidad fiscal horizontal.

La Ley Básica alemana garantiza el derecho individual a la propiedad y por lo tanto crea un límite inherente para la autoridad tributaria tanto de la Federación como de los *Länder* (art. 14 LB). Por lo tanto, la Federación y los estados deben coordinarse para establecer un equilibrio justo, para evitar cargas excesivas a los contribuyentes, y para asegurar condiciones de vida equitativas dentro del territorio federal (art. 106 III No. 2 LB). De acuerdo con este requisito de evitar la carga excesiva sobre los contribuyentes, el Tribunal Constitucional recientemente declaró inconstitucional al impuesto sobre la propiedad existente (BverfGE 93, 121 ff. (el llamado *Halbteilungsgrundsatz*)). La Ley Básica también establece los límites de la autoridad tributaria de los *Länder*, en la medida en que prohíbe la duplicación de impuestos en dos niveles de gobierno. La competencia legislativa de la Federación limita a los estados en cuanto a legislar en la misma materia tributaria. La exigencia de proporcionar condiciones de vida equitativas en toda la federación prohíbe los impuestos competitivos entre los *Länder* (Art. 28 I 1, 72 II LB). Actualmente, esto está en disputa, ya que algunos *Länder* argumentan que esto, junto con el sistema de equidad financiera altamente desarrollado en Alemania, es una de las razones por las cuales los *Länder* no se sienten inclinados a realizar ningún esfuerzo por promover su economía y gastar de manera eficiente su presupuesto.

Los derechos de aduana, los monopolios fiscales, los impuestos especiales sobre producción y consumo de bienes que están sujetos a la legislación federal, así como el impuesto sobre el rendimiento de las exportaciones, y los gravámenes impuestos dentro del marco de la Unión Europea son recaudados y administrados por las autoridades hacendarias federales. La organización de dichas autoridades está regulada por la legislación federal. Los directivos de las autoridades intermedias se designan en consulta con el gobierno del estado respectivo. Los demás impuestos son recaudados y administrados por las autoridades hacendarias estatales. La organización de dichas autoridades y la capacitación uniforme de sus servidores públicos está regulada por la legislación federal bajo la aprobación del Consejo Federal. En la medida en que los impuestos que se acumulan total o parcialmente en la Federación sean

también recaudados y administrados por las autoridades hacendarias estatales, éstas actúan en nombre de la federación. En este caso, dichas autoridades tienen que cumplir con las directivas del Ministerio de Finanzas Federal. La legislación Federal contempla la cooperación entre las autoridades hacendarias estatales y federales en materia de recaudación y administración de impuestos, en el caso de los derechos de aduana, los monopolios fiscales, los impuestos especiales sobre producción y consumo, así como el impuesto sobre el rendimiento de las exportaciones y los gravámenes que se inscriben dentro del Marco de la Unión Europea, para que los gobiernos estatales recauden y administren dichos impuestos; y en el caso de otros impuestos, para que las autoridades federales los recauden y los administren, siempre y cuando esto mejore o facilite considerablemente la implementación de la legislación fiscal. La recaudación y administración de los impuestos cuyo ingreso recaudado se acumula exclusivamente en los municipios (o asociaciones de municipios) son delegadas por las autoridades hacendarias estatales a los municipios (o asociaciones de municipios). El procedimiento aplicado por las autoridades tributarias hacendarias está establecido en la legislación federal. El procedimiento a aplicar por las autoridades hacendarias estatales o para los impuestos cuyos recursos se acumulan exclusivamente en los municipios, o el procedimiento a aplicarse por los municipios está establecido también en la legislación federal, bajo la aprobación del Consejo Federal. El Gobierno Federal ha emitido normas administrativas generales, las cuales, en la medida en que la administración se delegue a las autoridades hacendarias estatales o municipales, requieren la aprobación del Consejo Federal. (Artículo 108 LB).

Deuda

La solicitud de fondos en préstamo y la adquisición de obligaciones, garantías y otros compromisos (déficit de gasto) que conducen a realizar un gasto en ejercicios fiscales futuros, requiere en cada ejercicio fiscal, de una autorización especial a través de una ley federal que especifica o permite el cálculo de los montos en cuestión. El ingreso obtenido del crédito no debe exceder el total del gasto de inversión estimado en el presupuesto; algunas excepciones se permiten solo para evitar disturbios en el equilibrio macroeconómico general (art. 115 LB). Para las entidades constitutivas de la federación no existen límites de endeudamiento establecidos en la Ley Básica, pero existe un acuerdo intergubernamental que establece que todos los *Länder* juntos tienen que cumplir con el límite del 3% del presupuesto total para respetar un pacto de estabilidad con la Unión Europea. Siguiendo una decisión de la Corte Constitucional Federal, la Federación está obligada a otorgar subsidios adicionales a los *Länder* en caso de que ocurra una “emergencia fiscal” (por ejemplo, que algún estado o gobierno local no pague su deuda) bajo la condición de que los estados desarrollen un plan de recuperación.

Distribución de Ingresos

En lo concerniente a la distribución y destino de los ingresos tributarios, la Ley Básica comprende normas detalladas. El rendimiento de los monopolios fiscales y el ingreso recaudado a través de los siguientes impuestos lo acumula la federación: derechos de aduana, impuestos especiales sobre consumo (como el impuesto sobre el tabaco), siempre y cuando no los acumulen los estados o lo hagan de manera conjunta con la federación o los municipios, impuesto al transporte de carga terrestre, impuestos sobre transacciones de capital, seguros y letras de cambio, gravámenes no recurrentes sobre la propiedad y gravámenes para el equilibrio de cargas impositivas (no existentes), sobretasas en el impuesto sobre la renta y sobre las actividades empresariales (no existen), gravámenes impuestos dentro del marco de las Comunidades Europeas (no existen). El producto de los siguientes impuestos se acumula en los Länder: Impuesto a la propiedad (no existente), impuesto sobre herencias, impuesto sobre vehículos de motor, impuestos sobre transacciones siempre y cuando no los acumule la federación o lo haga de manera conjunta con los Länder, impuesto sobre la cerveza, gravámenes a los establecimientos de juegos con apuestas. Todos estos impuestos, en su *conjunto*, no ascienden a más del 25% del ingreso general de la Federación y los Länder.

El ingreso recaudado por los impuestos sobre la renta, sobre la actividad empresarial, y los impuestos a las ventas (que conforman el 75% del ingreso general) se acumula tanto para la Federación, como para los Länder y los municipios (impuestos compartidos). Los impuestos sobre la renta y sobre las actividades empresariales son compartidos de manera equitativa entre la Federación y los Länder (42.5% para la federación y 42.5% para los Länder, más 15% para los municipios que se distribuye por habitante). Las participaciones respectivas, tanto de la Federación como de los Estados, del ingreso recaudado por el impuesto sobre las ventas (IVA) están determinadas por una ley federal bajo la aprobación del Consejo Federal. Dicha determinación está basada en los siguientes principios: la Federación y los Länder tienen una demanda igual de ingresos corrientes para cubrir sus gastos. La extensión de dichos gastos está determinada considerando una planeación financiera multianual. Los requerimientos financieros de la Federación y de los Länder se coordinan de tal manera que se establezca un justo equilibrio, se eviten las cargas tributarias excesivas sobre los contribuyentes, y se asegure la uniformidad de los estándares de vida en todo el territorio federal. Mientras que la federación recibe el 45% del IVA, los Länder reciben el 55%, distribuido per cápita –cada ciudadano tiene que pagar impuestos en su lugar de residencia, y las empresas en el lugar donde se localiza sus oficinas centrales, o matriz. Los municipios participan del ingreso recaudado por el impuesto sobre la renta (15%), por el impuesto sobre las ventas, el impuesto sobre la propiedad inmobiliaria y transacciones, así como de impuestos locales sobre gasto y consumo. Así mismo, reciben subsidios incondicionales de parte de los Länder de acuerdo con un “sistema clave” específico (art. 106 LB).

En 1949, el sistema de distribución y asignación de los recursos era incompleto debido a ciertas intervenciones, bastante disputadas, de las Fuerzas Aliadas que estaban a favor de un orden muy descentralizado. Sin embargo, la

necesidad de reconstruir Alemania condujo urgentemente a una reforma del sistema, la cual entró en vigor en 1955. Un segundo cambio importante ocurrió en 1969 con el propósito de combatir una crisis económica en Alemania, basado en ideas Keynesianas. La tercera y última serie de reformas comenzó después de la reunificación, con el fin de financiar los cinco nuevos *Länder* que se incorporaron a partir de la ex República Democrática Alemana, así como para elevarlos al nivel de los *Länder* de la Alemania Occidental, cumpliendo así con la disposición constitucional de proporcionar condiciones de vida iguales para todo el país.

La Ley Básica también autoriza al gobierno federal a gastar recursos tributarios para propósitos de los *Länder* y de las comunidades (art. 104 LB) de dos maneras: primero, la Federación puede otorgar a los *Länder* asistencia financiera para inversiones de particular importancia a ser realizadas por los estados, municipios o asociaciones de municipios, siempre que dichas inversiones sean necesarias para evitar un disturbio en el equilibrio macroeconómico general, para equilibrar las diferencias en las capacidades económicas dentro del territorio federal, o para promover el crecimiento económico. Los detalles que conciernen especialmente a los tipos de inversiones que se pueden promover de esta manera están regulados por un estatuto federal que requiere la aprobación del Consejo Federal o por convenios administrativos bajo la Ley de Presupuesto Federal. Segundo, la ley de equidad fiscal de la Federación contempla otorgar subsidios federales a los *Länder* que sean financieramente débiles con el fin de complementar la cobertura de sus requerimientos financieros generales (art. 107 II 3 LB). Estos subsidios complementarios tienen que cubrir, por ejemplo, cargas especiales para todo el país (puertos, vías acuáticas, etc.) y promover el desarrollo económico en los cinco nuevos *Länder* de la ex RDA.

La Ley Básica contempla un esquema bastante desarrollado para la equidad fiscal (art. 107 LB). El ingreso proveniente de los impuestos estatales y de la participación estatal de los impuestos sobre la renta y sobre la actividad empresarial se distribuye individualmente entre los estados en la medida en que las autoridades hacendarias de cada estado recauden tales impuestos dentro de sus respectivos territorios (principio de rendimiento local). La participación de los *Länder* del ingreso recaudado por el impuesto sobre las ventas se distribuye a cada estado sobre una base per cápita (principio de número de habitantes). De acuerdo con la LB el procedimiento para la equidad sigue cuatro pasos. 1. *Dividir la recaudación local*: una ley federal (la Ley de Equidad Financiera) bajo la aprobación del Consejo Federal (es decir, la mayoría de los votos de los *Länder*) regula la delimitación así como la forma y el alcance de la asignación de los recursos locales de los impuestos sobre actividades empresariales y sobre nómina. Esta ley también contempla la delimitación y asignación de ingresos tributarios locales de otros impuestos. 2. *Participaciones estatales complementarias del impuesto sobre las ventas*: una ley federal que requiere la aprobación del Consejo Federal puede contemplar el otorgamiento de participaciones complementarias provenientes del impuesto sobre las ventas, que no excedan a un cuarto de la participación estatal, para los *Länder* cuya recaudación per cápita de los impuestos estatales y de los impuestos sobre la renta y sobre la actividad empresarial sea menor al promedio de todos los *Länder* en conjunto. 3. *Equidad entre los Länder*: La misma ley federal debe asegurar una equidad razonable entre las distintas capacidades financieras de los diferentes *Länder*, con la debida consideración a las capacidades financieras y las

necesidades de los municipios. También especifica las condiciones que gobiernan las demandas de los *Länder* que tiene derecho a los pagos compensatorios para lograr la equidad (*Länder* receptores) y las responsabilidades de los *Länder* que deben realizarlos (*Länder* donantes), así como los criterios para determinar los montos de dichos pagos. 4. *Subsidios adicionales de parte de la Federación*: esta ley también contempla el otorgamiento por parte de la federación, de subsidios provenientes de sus propios fondos, para financiar a los *Länder* más débiles con el fin de ayudarlos a cumplir con sus necesidades financieras generales (subsidios complementarios).

El esquema de compensación eleva a los 12 *Länder* receptores, incluso a los más pobres, hasta el 98.5% del promedio de ingresos tributarios estatales per cápita, y baja a los cuatro *Länder* donantes (Baden-Württemberg, Baviera, Hamburgo, Hesse) del 130% al 103% de dicho promedio. Por ello, tres de los *Länder* donantes llevaron a los demás ante la Corte Constitucional Federal, la cual en principio confirmó la constitucionalidad de este sistema, pero estableció que el órgano legislador federal debe evitar cualquier estancamiento o incluso disminución en la capacidad recaudatoria.

La política monetaria se asigna a ambos niveles de gobierno, la Federación y los *Länder*. En cuanto a la administración de su presupuesto, la Federación y los *Länder* son autónomos e independientes unos de otros; sin embargo, tienen que tomar en cuenta los requerimientos del equilibrio macroeconómico para un adecuado crecimiento, la estabilidad del tipo de cambio, un nivel alto de empleo, y un comercio exterior equilibrado. A través de legislación federal que requiere la aprobación del Consejo Federal, se establecieron principios aplicables tanto a la Federación como a los *Länder*: Una ley de presupuesto que gobierna su administración, la cual debe de reflejar la situación económica, así como una planeación financiera proyectada a varios años. Con el objetivo de evitar disturbios en el equilibrio macroeconómico, se ha promulgado legislación bajo la aprobación del Consejo Federal que contempla montos máximos, plazos y calendarios de los créditos adquiridos por las autoridades locales y que obligan a la federación y a los *Länder* a mantener depósitos libres de interés en el Banco Federal Alemán (reservas anticíclicas). Solamente el gobierno federal tiene la facultad de emitir órdenes estatutarias. Dichas órdenes requieren la aprobación del Consejo Federal. Éstas serán derogadas si el parlamento federal lo requiere; los detalles deberán ser contenidos en la legislación (art. 109 LB).

La Ley Básica contempla el establecimiento de un Banco Federal responsable de emitir títulos y establecer el tipo de cambio (art. 88 LB). Los *Länder* están representados en la mesa directiva de este Banco Federal, con representantes de sus propios Bancos Centrales. Pero las responsabilidades y Facultades tanto del Banco Federal como del los Bancos Centrales de los *Länder*, se han transferido al Banco Central Europeo, establecido en 1988 por la Unión Monetaria, que también es independiente y cuyo principal objetivo es salvaguardar la estabilidad.

BRASIL

Contexto:

La federación brasileña está compuesta actualmente por 26 estados más el Distrito Federal (Brasilia), así como por 5,561 municipios. El país está oficialmente dividido en 5 regiones: Norte, Noreste, Centro-Oeste, Sur y Sureste. Los gobiernos federal, estatales y locales tienen sus propias legislaturas e instituciones del poder ejecutivo, y los gobiernos federal y estatales tienen sus propios tribunales. Constitucionalmente, cada entidad constituyente tiene las mismas facultades –federalismo simétrico.

La Constitución siempre ha enumerado las competencias de los tres órdenes de gobierno. La federación conserva el mayor número de facultades exclusivas. Los poderes residuales los conservan los estados y existen facultades concurrentes que están expresadas en la Constitución. Aunque las facultades concurrentes cubren un amplio rango de cuestiones, existen brechas entre lo que dicen los artículos constitucionales y la práctica.

Los gobiernos subnacionales participan de los impuestos federales, los municipios a su vez participan de los impuestos estatales, y existen algunas políticas sociales, en particular los servicios de salud y de educación básica, para los cuales el gobierno federal proporciona recursos de acuerdo con las normas determinadas por la legislación federal.

La Constitución vigente, la de 1988, contrasta con las constituciones previas en muchos aspectos, y en particular, en que proporciona más recursos a las entidades subnacionales.

Aunque los estados disfrutaban de poco poder constitucional ellos: a) determinan las tasas y gravan el impuesto más alto en términos absolutos, el ICMS (Impuesto a la Circulación de Mercancías y Servicios), un impuesto del tipo del impuesto al valor agregado el cual, a diferencia de muchas federaciones, está bajo jurisdicción estatal; b) administran más recursos públicos que nunca antes; c) disfrutaban de mayor libertad administrativa.

Se considera que el federalismo en Brasil tiene una dimensión trilateral, esto es porque los municipios nunca se consideraron creación de los estados, debido a que la Constitución de 1988, vigente, incorporó a los municipios como parte de la federación junto con los estados, reflejando así una tradición de autonomía municipal y de poco control estatal de los asuntos municipales.

La autonomía de los gobiernos locales (municipios) siempre se ha preservado en todas las constituciones brasileñas de los regímenes democráticos a lo largo de la historia del país. Desde la década de los 90, los gobiernos locales se han convertido en los principales proveedores de servicios de salud y educación básica siguiendo las normas y

utilizando los recursos destinados específicamente a ese propósito, que están estipulados en las reformas constitucionales.

Facultades Tributarias

La Constitución otorga facultades impositivas a los tres órdenes de gobierno. Algunos impuestos son exclusivos de un solo orden de gobierno, otros son recaudados por el gobierno federal, y los órdenes subnacionales participan del ingreso obtenido de dicha recaudación, otros son recaudados por los estados, y los municipios participan del ingreso de dicha recaudación. La constitución no otorga a ninguno de los órdenes de gobierno la autonomía para introducir un impuesto nuevo sin una reforma a la Constitución federal. La tasa, y las condiciones de ciertos impuestos, incluyendo los estatales y locales están determinados por la legislación federal. Las regalías se recaudan a nivel federal y se redistribuyen a los estados y municipios que producen minerales, petróleo, gas natural y recursos hidroeléctricos.

Es importante destacar dos principios tributarios constitucionales. Primero, el Art. 150:VI prohíbe a cualquier orden de gobierno gravar en otro orden de gobierno la propiedad, el ingreso o los servicios, garantizando inmunidad tributaria intergubernamental en lo que se refiere a estos impuestos. Segundo, el artículo 145 en su párrafo basa la tributación primordialmente en el principio de la capacidad de pago, y no en el principio del beneficio, diciendo que los impuestos “en la medida de lo posible serán determinados de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente”, señalando que el sistema tributario debe ser predominantemente redistributivo. Este principio sin embargo, sólo se puede aplicar a la tributación directa, mientras que la mayoría de los impuestos que se gravan son indirectos.

En la Asamblea Nacional Constituyente [que se conformó para crear la constitución vigente que data de 1988], los alcaldes y gobernadores condujeron lo que fue uno de los más poderosos grupos de presión que demandaba la descentralización fiscal. Este grupo tenía mucho apoyo entre los redactores de la Constitución, dado que el 54 por ciento de ellos habían sido previamente alcaldes o regidores municipales, o bien, gobernadores o diputados estatales, de ahí sus fuertes ataduras con los distritos o circunscripciones electorales estatales y locales.

La decisión de promover la descentralización fiscal fue un ejercicio de ingeniería política y constitucional, y existieron diversas razones detrás de la misma. Primero, hubo un consenso entre los participantes de la Asamblea Nacional Constituyente con respecto a la decisión de debilitar financieramente al gobierno federal. El reto era cómo dividir los recursos entre la regiones de un país que son tan diversas y dispares. Segundo, también hubo consenso para rechazar cualquier acción del régimen militar anterior con respecto a la centralización de los recursos, confrontando así el ejecutivo federal. Tercero, las cuestiones económicas tales como el déficit público, el control de la inflación y la globalización, que después confrontaría la nueva democracia, no estaban en la agenda de los constituyentes ni en la agenda del país debido al entusiasmo mostrado hacia el prospecto de la restauración de la democracia. Sin embargo,

la Constitución de 1988 no marcó el comienzo de la descentralización fiscal, algunas medidas federales anteriores a 1988 fueron signos de que la descentralización financiera sería uno de los resultados más probables de la Constitución. La importancia de la Constitución de 1988 reside en el hecho de que la decisión de ascender el papel financiero que jugaban los órdenes subnacionales no fue tomada por el gobierno sino por los constituyentes.

La respuesta de los constituyentes a las presiones descentralizadoras fueron muy positivas. Actualmente, los gobiernos subnacionales recaudan el 32 por ciento de la recaudación total del país. Con las transferencias de los impuestos federales son ahora responsables del 43 por ciento de los ingresos tributarios. En términos de gasto, los gobiernos subnacionales son responsables del 62 por ciento de gasto corriente y del 78 por ciento de la inversión pública.

Deuda

Para poder endeudarse, los gobiernos federal, estatal y local, tienen que: a) tener la aprobación de su respectiva legislatura; b) remitir sus solicitud al Banco Central quien emite un reporte que se envía al Senado, recomendando la aprobación o el rechazo de la solicitud; c) tener la aprobación del Senado. Sin embargo, en 1996, se reveló un gran escándalo que involucraba a ciertos estados y municipios que estaban haciendo un uso inapropiado de un mandato de la Constitución de 1988, que permitía a los gobiernos subnacionales emitir bonos para pagar deuda contratada ante de 1988. Los bonos sólo podían ser emitidos cuando los tribunales reconocieran que la deuda era pertinente. Debido a las altas tasas de inflación anteriores a 1994, los políticos sobreestimaron la cantidad a ser pagada y aparentemente utilizaron los recursos para otros propósitos. Como resultado de esos escándalos, el Senado estableció una Comisión de Investigación Parlamentaria, y aunque dicha comisión no inició ningún proceso para castigar a los funcionarios responsables por el uso inapropiado de los recursos, sí hubo una consecuencia importante: se aprobaron muchas normas y leyes que restringían el endeudamiento subnacional, y el Senado emitió una resolución con la que se autolimitaba delegando algunos de sus poderes al Banco Central y abriendo el camino para la promulgación de la Ley de Responsabilidad Fiscal en el 2000. Esta ley impone límites al nivel de endeudamiento del sector público, así como al gasto corriente, y prohíbe que el gobierno federal avale las nuevas deudas contratadas por los gobiernos subnacionales.

Los gobiernos subnacionales pueden solicitar crédito tanto al mercado como al gobierno federal y/o a instituciones financieras federales, aunque las normas y restricciones para el endeudamiento son más estrictas ahora.

La deuda pública siempre ha sido una restricción seria. La deuda subnacional era bastante significativa hasta la década de los noventa, siendo los estados los mayores deudores, alcanzando el 42 por ciento de la deuda del sector público en 1997, cuando el gobierno federal lanzó un programa para renegociar la deuda de los estados. Aunque parte

de su deuda fue transferida al gobierno federal, la capacidad de los estados para cumplir con sus obligaciones con el gobierno federal se volvió un asunto preocupante.

Distribución del Ingreso y Gasto

A pesar de los esfuerzos de quienes crearon la Constitución, el ingreso continuó concentrándose en el gobierno federal, en particular después de las reformas aprobadas en la década de los noventa, así también se han continuado concentrando las actividades económicas en unas cuantas regiones. Esto no significa que los redactores de la Constitución no hayan perseguido un sistema de compensaciones.

La Constitución de 1988 estableció complejos mecanismos de transferencias tributarias intergubernamentales. Los ingresos federales provenientes del Impuesto sobre la Renta (IR) y del impuesto sobre los Productos Industriales (IPI) se comparten a través de fondos de participaciones establecidos para dicho propósito. Para las transferencias estatales, el gobierno federal deposita 21.5 por ciento de los ingresos recaudados por el IR y el IPI. Para determinar las participaciones estatales, el fondo aparta el 85 por ciento para la distribución a los estados del Norte, Noreste y Centro-oeste, y el 15 por ciento restante para las regiones Sur y Sureste. La fórmula considera el tamaño de la población y el ingreso per cápita. Para las transferencias locales, el gobierno federal deposita el 22.5 por ciento, siendo el 10 por ciento para las ciudades capitales de los estados, y el 90 por ciento restante también se calcula utilizando una fórmula que considera el tamaño de la población y el ingreso per cápita. Todas estas fórmulas y proporciones están establecidas en la Constitución.

Así como las transferencias constitucionales, también existen esquemas de transferencias federales a los gobiernos subnacionales destinadas a la realización de políticas nacionales tales como cuidado de la salud y educación básica. Estos esquemas fueron aprobados por las reformas constitucionales No. 14 y 29, realizadas en 1996 y en el 2002, respectivamente. También existen subsidios otorgados por el gobierno federal para algunos gobiernos subnacionales específicos, que se conocen como subsidios negociados. Estos subsidios fueron de gran importancia antes de la política del estricto control fiscal, y estaban muy condicionados a criterios políticos.

Aparte del esquema de participaciones mencionado anteriormente, la Constitución de 1988 también determina que el 3 por ciento de las transferencias federales del ingreso proveniente del IR y el IPI debe ser utilizado para financiar programas en las regiones Norte, Noreste y Centro-Oeste, Así mismo, el artículo 165 a la par del artículo 35 de las Medidas Constitucionales Transitorias, pretenden proveer una mejor y más transparente distribución de los recursos presupuestarios federales. Lo anterior establece que el ingreso público nacional debe de ser regionalizado, lo que resulta en una mejor distribución del gasto federal en las regiones y estados, y esto último implica que a 10 años de la promulgación de la Constitución, la distribución de los ingresos tributarios federales entre las regiones y estados debe

ser proporcional a su población. Estas intenciones no han disminuido el desequilibrio horizontal, ni en términos proporcionales ni absolutos. Sin embargo, el esquema de participaciones de los dos impuestos federales, ampliado por la Constitución de 1988 después de duras negociaciones con la Asamblea Nacional Constituyente, incrementó el ingreso para los estados menos desarrollados y para los municipios más pobres, pacificando así las demandas de las regiones menos desarrolladas.

CANADÁ

Contexto:

Canadá es una monarquía constitucional y está representada a nivel federal por un gobernador general y por un vicegobernador en cada provincia. En la práctica, es un estado federal parlamentario, constituido por los tres poderes, legislativo, ejecutivo y judicial. El ejecutivo lo constituye el primer ministro con su gabinete. El legislativo, reside en el parlamento (federal) que es bicameral y en las Asambleas unicamerales de las provincias. El poder judicial es ejercido en distintos niveles por los tribunales federales y provinciales.

Canadá tiene 10 provincias y tres territorios. Si las provincias son el segundo orden de gobierno, existen dos contendientes para el estatus de tercer orden constitucional de gobierno: los municipios y las “Primeras Naciones” [comunidades indígenas]. Así, existen continuas llamadas para reconocer constitucionalmente a los municipios como tercer orden de gobierno en el sistema federal e incluso para establecer algunas ciudades-estado. Todas las propuestas al respecto han sido fallidas. Los municipios siguen siendo creaciones legislativas de los gobiernos provinciales. La mayoría de sus funciones y responsabilidades pueden ser alteradas por los gobiernos provinciales, lo mismo que sus fronteras. Las facultades y la forma de operar de los municipios está gobernada por la legislación provincial. Generalmente, tienen facultades tributarias limitadas –por lo general se limitan al impuesto a la propiedad– pero las provincias (y el gobierno federal, vía las provincias) realizan contribuciones directas a los presupuestos municipales, la mayoría de la veces en forma de subsidios destinados a propósitos específicos (como proyectos de infraestructura). Los municipios usualmente seleccionan a sus funcionarios y tienen control sobre su existencia legal y financiera dentro de los límites de la legislación provincial y federal. Administran un rango de servicios que incluye mantenimiento de caminos locales, obras hidráulicas, recolección de basura, parques, e instalaciones recreativas, y bibliotecas.

Distribución de Poderes:

Ottawa, constitucionalmente, tiene el poder residual de “legislar para la paz, el orden, y el buen gobierno de Canadá en relación con todas las materias no... asignadas exclusivamente” a las provincias. Para evitar que dichas facultades provinciales sean interpretadas de manera demasiado amplia, dejando muy poca autoridad al gobierno federal, la sección constitucional que dispone lo anterior continúa: “para mayor certeza, pero no tal que restrinja la generalidad de lo anterior” para enumerar 29 áreas de exclusiva competencia federal que cubren las áreas de: deuda pública, comercio, recaudación de recursos a través de cualquier modelo o sistema tributario, solicitar financiamiento al crédito público, navegación y embarcaciones, moneda, banca, pesos y medidas, pagarés y notas promisorias, intereses, curso legal, bancarrota e insolvencia, patentes de inventos o descubrimientos, derechos de autor, y derecho penal. Así mismo, se establecieron 16 facultades exclusivas de las provincias, que incluyen: tributación directa, hospitales, administración de justicia, propiedad, derechos civiles y “en general todas las materias de naturaleza local o privada de las provincias. También tiene competencia exclusiva en educación, sujeto a la facultad federal de aplicar legislación remedial. En un número limitado de casos la constitución contempla explícitamente facultades concurrentes.

Facultades Tributarias y Monetarias

Al gobierno federal, como hemos visto, se le otorgaron las facultades económicas más obvias, incluyendo la política bancaria y monetaria. Además, Ottawa tiene injerencia en áreas de jurisdicción provincial debido al “desequilibrio vertical” entre sus facultades tributarias y de gasto y aquellas de las provincias. Aunque Ottawa puede recaudar recursos a través de “cualquier modelo o sistema de recaudación”, una provincia puede aplicar solamente “tributación directa” y las cuotas de licencias. Legalmente, los impuestos directos son gravados sobre quienes deben pagarlos, mientras que quien paga directamente los impuestos indirectos los traspasa a otros. Ya que el impuesto directo más importante, el impuesto sobre la renta, no existía y no estaba contemplado en la Confederación, la limitación de las provincias a los impuestos directos reflejaba la percepción de que sus responsabilidades serían mucho menos costosas. Esto cambió dramáticamente al ganar importancia las facultades provinciales para el aumento del estado de bienestar social. Tales responsabilidades de la política social provincial, como los servicios de salud y de educación eran enormemente costosas.

A partir de la Confederación, por supuesto, la recaudación provincial ha crecido significativamente. El impuesto sobre la renta se estableció de manera apropiada en ambos niveles de gobierno. Y la JCPC otorgó a las provincias el acceso al impuesto indirecto quinquiesencial, el impuesto sobre las ventas, definiendo a los vendedores a detalle como recaudadores del gobierno que gravan directamente el impuesto a los consumidores.

De manera significativa, las provincias también pueden gravar regalías sobre la explotación de recursos naturales dentro de sus fronteras. Además, ambos niveles de gobierno tienen la facultad de solicitar créditos sin restricción alguna, y no hay ninguna disposición constitucional que impida el financiamiento del déficit en cualquiera de los niveles de gobierno. Sin embargo, los ingresos de las provincias por lo regular no son suficientes para cumplir con los gastos a los que están obligados según la Constitución, mientras que Ottawa recauda más de lo que gasta en sus propias áreas de competencia. Ottawa compensa este desequilibrio gastando en áreas de competencia provincial. Esta “facultad de gasto” federal está constitucionalmente implícita, mas no expresamente establecida en la Constitución.

Las transferencias tributarias de Ottawa no solamente atienden al desequilibrio vertical entre la federación y las provincias, sino también el “desequilibrio horizontal” entre las provincias más ricas y las más pobres. Estos “pagos compensatorios” tienen la intención de asegurar que los ciudadanos de todas las provincias disfruten de un nivel similar en los servicios que reciben. En efecto, Ottawa utiliza sus facultades impositivas y de gasto para transferir recursos de las provincias que “tienen” a las que “no tienen”.

El principio de las transferencias federales a las provincias se estableció desde hace mucho, en la sección 118 de la Constitución de 1867, que contemplaba subsidios federales para los gobiernos provinciales. Esta disposición ha sido derogada desde entonces, pero la sección 36 de la Constitución de 1982 establece que el gobierno federal “está comprometido con el principio de realizar pagos compensatorios para asegurar que los gobiernos provinciales tengan suficientes ingresos para proporcionar servicios públicos con un nivel razonablemente comparable, así como con niveles de tributación igualmente comparables. Cuáles son los “niveles razonablemente comparables” está, por supuesto, abierto a la interpretación.

MEXICO

Facultades Tributarias y Monetarias

A. Tributación

Tanto el gobierno federal como los gobiernos estatales y municipales tienen autoridad tributaria independiente. Sin embargo, entre el ámbito federal y estatal existe un fenómeno de concurrencia reconocido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación¹, lo cual implica que no todas las fuentes de tributación son concurrentes, pero sí las principales.

¹ IMPUESTOS, SISTEMA CONSTITUCIONAL EN MATERIA DE. La Constitución General no opta por una delimitación de la competencia federal y la estatal para establecer impuestos, sino que sigue un sistema complejo, cuyas premisas fundamentales son las siguientes: a).- Concurrencia contributiva de la Federación, y los Estados en la mayoría de las fuentes de ingreso (artículos 73 fracción VII y 124). b).- Limitaciones a la facultad impositiva de los Estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación (artículo 73, fracciones X y XXIX); y c).- Restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (artículos 117, fracciones IV, V, VI y VII y

Si bien existe una concurrencia general, también existen limitaciones a los estados establecidas en la Constitución para gravar el comercio exterior, hidrocarburos, energéticos, la banca, entre otras, mismas que a su vez implícita o expresamente según sea el caso, se encuentran reservadas como exclusivas del gobierno federal.

Por su parte, los recursos naturales se entienden como propiedad de la Nación y sólo pueden ser explotados mediante concesión o autorización federal. Sin embargo, una parte de los ingresos que producen los recursos naturales son compartidos con los gobiernos subnacionales, en virtud del Sistema de Coordinación Fiscal.

Los tres órdenes de gobierno están limitados en su facultad tributaria a los principios de equidad y proporcionalidad de las contribuciones y desde luego, al principio de legalidad, previstos en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal. A su vez, dichas autoridades tienen el límite de que las contribuciones sean suficientes para cubrir el gasto público, expresado en los presupuestos de egresos. La recaudación de las principales fuentes concurrentes la hace la Federación y luego participa de ésta a estados y municipios conforme a una ley. Sin embargo, existen segmentos de recaudación de contribuciones federales coordinadas que hacen los estados y los municipios y que los conservan para sí en su totalidad, y en algunos casos enteran un porcentaje a la Federación. No obstante, la parte principal es recaudada por la Federación. Por su parte, las contribuciones inmobiliarias están garantizadas para ser recaudadas solamente por los municipios, y en vía de apoyo pueden suscribir convenios con los estados para que éstos les administren dichas contribuciones a cambio de alguna participación.

Uno de los problemas del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal es precisamente que la Constitución no lo prevé, sino que ha sido el resultado del fenómeno de concurrencia reconocido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Por ello, el Congreso de la Unión expidió una ley especial que se denomina Ley de Coordinación Fiscal, pero que no tiene imperio por sí misma, sino que requiere de la aceptación de ella por parte de los Estados a través de convenios de adhesión que autorizan las legislaturas estatales. De este modo, las unidades subnacionales suspenden su capacidad de imponer ciertas contribuciones a cambio de fondos de participaciones más o menos equivalentes a los ingresos que obtendrían si existieran varios tributos sobre una misma fuente y es la propia Ley de Coordinación Fiscal la que asegura los mecanismos y fórmulas para la distribución y entrega de participaciones a estados y municipios.

Otro fenómeno interesante para distinguir es el relacionado con los impuestos estatales y municipales. Por ejemplo si una persona vive en una entidad, pero trabaja en otra, paga sus impuestos por el producto de su trabajo en la entidad

118).310/953/2º. Construcciones Alpha, S.A. y coags. Junio 3 de 1954. 346/954/2º. Sindicato de Trabajadores de la Concepción Excavación, etc., de la República Mexicana y coags. Julio 5 de 1954. 2736/953/2º. Reynaldo Schega y coags. (acumulados). Agosto 27 de 1954. JURISPRUDENCIA. Quinta Época. Apéndice al tomo CXVIII, Pág. 1026.

en donde trabaja o en donde tiene el domicilio el empleador. Pero por ejemplo las contribuciones inmobiliarias las paga en la entidad donde se ubica su residencia o el inmueble de que se trate.

En la ámbito municipal, la Carta Fundamental expresamente prevé que los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

- a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles. En ese sentido la norma establece que los Municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.
- b) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las legislaturas de los Estados.
- c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes locales no establecerán exenciones o subsidios respecto de las mencionadas contribuciones, en favor de personas físicas o morales, ni de instituciones oficiales o privadas. Sólo los bienes del dominio público de la Federación, de los Estados o de los Municipios estarán exentos de dichas contribuciones.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas.

Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles.

B. Adquisición de Deuda

Los tres órdenes de gobierno tienen facultad para adquirir deuda, sin embargo dicha adquisición debe hacerse con procedimientos establecidos en la Ley Federal o Estatal según sea el caso, y con la aprobación de las legislaturas respectivas y, tratándose de municipios, el endeudamiento también lo aprueba la legislatura estatal. Todos los gobiernos a su vez están limitados por el principio de que sólo puede contraerse deuda pública para financiar lo que la

Constitución denomina inversiones públicas productivas². Lo cierto es que este principio no se cumple del todo, puesto que con deuda se autoriza financiar hasta el déficit de gasto corriente.

En México, los gobiernos subnacionales tampoco pueden adquirir deuda con personas extranjeras ni en moneda extranjera, sino a través de la propia Federación. Un fenómeno registrado en los últimos 3 años es el que tiene que ver con la colocación por primera vez de deuda en el mercado de valores nacional por parte de los gobiernos subnacionales, mismo mecanismo que no había sido utilizado por décadas, razón por la cual la única fuente de financiamiento que se tenía era la banca de desarrollo, la banca privada o la co-inversión con el sector privado. Si bien en México se han canalizado créditos de la banca internacional a los gobiernos subnacionales, éstos pasan por conducto de la banca de desarrollo federal por disposición constitucional.

Por su parte el gobierno federal ha venido construyendo una política pública de reducción de niveles de endeudamiento, en relación a no financiar más del 0.5 por ciento del Producto Interno Bruto respecto del presupuesto de egresos federal, anual. En relación con los gobiernos subnacionales no existe una pauta constitucional que limite su déficit presupuestario o establezca el punto de balance, pero algunas legislaciones locales sí lo hacen, así como el propio mercado del crédito público que difícilmente otorgará créditos a un gobierno que exceda niveles de endeudamiento manejables.

Han existido crisis recurrentes en las décadas pasadas que llevaron a los gobiernos subnacionales a no poder pagar su deuda y al efecto, ha concurrido el gobierno federal con programas de apoyo para saneamiento financiero en distintos momentos y más recientemente, en 1995 con motivo de la crisis financiera general de aquel año. Sin embargo, la Constitución no obliga a la Federación a realizar tal salvamento por lo que dichos apoyos han sido considerados como programas derivados de una política pública coyuntural.

C. Distribución de los Ingresos Tributarios

El Sistema de Coordinación Fiscal en virtud del cual se distribuyen recursos federales a los gobiernos subnacionales no tiene su origen en la Constitución como ya hemos establecido, sin embargo, y suponiendo que este sistema convencional no existiera, el artículo 73, fracción XXIX Constitucional, establece que la Federación debe participar a las entidades federativas y éstas a los municipios en una proporción no estipulada sobre las *contribuciones especiales* que la propia Federación establezca sobre algunas de sus fuentes de contribución exclusivas, como lo son sobre la energía eléctrica, tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, agua miel y productos de su fermentación, explotación forestal, producción y consumo de cerveza.

² Ver artículo 117 Constitucional.

La Ley de Coordinación Fiscal por su parte se aprobó en el año de 1978 y se encuentra en vigencia a partir de 1980. En este lapso han existido cambios fundamentalmente para incrementar los montos y conceptos de participación a estados y municipios de ingresos federales, así como el cambio de las fórmulas para determinar el coeficiente de participación de cada entidad y municipio. A la fecha, por el concepto de participaciones federales estados y municipios en conjunto reciben alrededor del 26 por ciento de la Recaudación Federal Participable. La Recaudación Federal Participable no representa la totalidad de los ingresos de la Federación, sino aproximadamente el 60 por ciento de su ingreso total por todos los conceptos.

D. Gasto

La Constitución limita al Poder Ejecutivo Federal para gastar sus ingresos a lo estrictamente autorizado en el presupuesto de egresos de la Federación y ello se expresa en el mecanismo consistente en que la Cámara de Diputados autoriza el citado presupuesto de egresos³, lo cual a la fecha ocurre con gran nivel de detalle. Además, muchísimos rubros de gasto ya vienen predeterminados por obligaciones legales o convencionales, de tal suerte que en la actualidad sólo un 13 por ciento del presupuesto anual de gasto federal tiene margen de programación.

Asimismo, ni el Ejecutivo ni la Cámara de Diputados pueden autorizar gasto federal que no tenga que ver con el cumplimiento de sus funciones sustantivas, puesto que de otro modo resultaría inconstitucional.

Respecto a las unidades subnacionales, éstas tienen plena autonomía para gastar sus ingresos propios, limitados sólo a lo que establezcan las legislaturas estatales o los ayuntamientos municipales, según sea el caso y, desde luego, limitados al gasto relacionado con sus funciones sustantivas y competencias. Con igual libertad y como si se tratara de recursos propios, los gobiernos subnacionales pueden gastar libremente los recursos transferidos por concepto de *participaciones* a las que nos hemos referido en el apartado anterior.

No obstante, advertimos que existen otro tipo de transferencias como lo son el caso de las denominadas *aportaciones federales*, mismas que representan montos superiores a las propias *participaciones*, es decir, 34 por ciento de la RFP⁴ vs. 26 por ciento de la RFP, respectivamente. Dichas “aportaciones” no están establecidas en la Constitución y son

³ La facultad de aprobar el presupuesto de Egresos no es bicameral, sino exclusiva de la Cámara de Diputados conforme al artículo 74 constitucional.

⁴ La Recaudación Federal Participable RFP se define en el artículo 2 de la Ley de Coordinación Fiscal, como la totalidad de los impuestos federales disminuida por las devoluciones que se hagan a los contribuyentes de esos impuestos, así como de los impuestos adicionales y derechos adicionales o extraordinarios al petróleo, participaciones directas e incentivos que se paguen por colaboración administrativa de los gobiernos subnacionales respecto de contribuciones federales.

meramente un mecanismo legal, inserto recientemente en la Ley de Coordinación Fiscal, pero tienen naturaleza distinta a las “participaciones” originales. La diferencia fundamental es que las “aportaciones” pueden o no existir en función en que así lo decida el Congreso de la Unión y además, los gobiernos subnacionales están sujetos a condicionamientos y requisitos establecidos en la propia ley para ejercer dichos recursos, a diferencia de la total autonomía con que se manejan las “participaciones” por parte de los Estados.

Por último, existen mecanismos de transferencia denominados reasignación de gasto o programas de subsidios en donde la Federación transfiere a los gobiernos subnacionales recursos condicionados para fines específicos, los cuales se pactan a través de convenios.

SUIZA

Contexto:

Suiza es una pequeña Confederación formada por 26 cantones y 2,900 comunidades [gobiernos locales]. Los cantones son estados miembros que disponen de competencias y de una autonomía substanciales (autonomía de organización, financiera, y de definición de sus tareas –art. 43). Pero a pesar del término “soberano” utilizado en el artículo 3 de la Constitución Federal (CF), no son estados en el sentido que les da el derecho internacional, ya que no disponen de una “competencia de competencias”. Por otra parte, en Suiza, los 26 cantones enumerados en el artículo 1 de la CF son todos iguales, aunque dicha igualdad *de jure* esconda grandes diferencias *de facto*.

La federación Suiza es una federación de tres niveles. Las Comunidades [municipios] no son “agentes de gobierno”, pero es claro que su estatus ha mejorado con el reconocimiento que obtuvieron en la Constitución de 1999, ya que desde entonces existe una sección consagrada a los municipios, aunque ésta no comprenda más que un solo artículo. La autonomía de las Comunidades está garantizada, la Confederación debe tomar en cuenta las consecuencias que tienen sus actividades para las Comunidades.

En cuanto a la distribución de competencias, el artículo 3 de la CF dispone que los cantones son soberanos en la medida en que su soberanía no esté limitada por la Constitución Federal. Concretamente, ello significa que los cantones ejercen todas las competencias que no han sido transferidas –todavía– a la Confederación por el sesgo de una modificación adoptada por la doble mayoría del pueblo y de los cantones (art. 42 al. 1 CF). Además, la Confederación no asume más que aquellas competencias que deben de ser reguladas de manera uniforme (art. 42 al. 2 CF). No se podría garantizar mejor el principio de subsidiariedad, las facultades residuales pertenecen a los cantones.

Es muy difícil clasificar las competencias, ya que el texto constitucional no contiene ninguna tipología oficial. Esto se deriva de la jurisprudencia y de la doctrina. Es útil sin embargo distinguir las competencias según su alcance y sus efectos. Desde el punto de vista del alcance, existen competencias federales *globales* (por ejemplo, protección del medio ambiente, art. 74 CF), limitadas a los principios (por ejemplo, acondicionamiento del territorio, art. 75 CF, o armonización fiscal, art. 129 CF), *fragmentarias* (por ejemplo, la protección de la salud, art. 118 CF) o *iniciativas* (por ejemplo, protección de objetos que tiene un interés nacional art. 78 al 3. CF)

Desde el punto de vista de los efectos, existen competencias federales *exclusivas* (por ejemplo, las aduanas, art. 133 CF, o la moneda, art. 99 CF) y concurrentes (cuando los cantones tienen también competencia cuando la Confederación no hace uso de su competencia, por ejemplo, el seguro de maternidad, art. 116 al. 3CF), y finalmente las *paralelas* (por ejemplo, la educación, art. 62 y 63 CF, o las lenguas, art. 70 CF).**

Impuestos y Finanzas

Esta cuestión es muy compleja en Suiza, en la medida en que los Cantones disponen de una competencia fiscal sorprendentemente extendida (se trata de una competencia paralela de la Confederación y de los Cantones). La prueba está en que la Constitución reglamenta la materia de manera muy detallada. Sin embargo, puesto que otro manual [del programa del Diálogo Global] será consagrado exclusivamente a este dominio, nos limitaremos aquí a lo esencial.

A. Tributación

Las facultades fiscales están repartidas entre la Confederación y los cantones y las comunidades [municipios], teniendo cada uno de esos niveles un acceso directo a diversas fuentes de recaudación (coordinación vertical). La repartición de las facultades tributarias y de los rendimientos de los impuestos entre las jurisdicciones del mismo nivel, cuando la base gravable abarca diversas jurisdicciones (coordinación horizontal), la efectúa el Tribunal Federal. La única disposición de la Constitución que se refiera a la coordinación horizontal es la prohibición de la doble imposición por parte de los cantones (art. 127 al. 3 CF).

La Confederación puede gravar impuestos directos (impuestos federales directos, IFD) sobre la renta de las personas físicas, sobre las utilidades netas, sobre el capital y las reservas de las personas morales, hasta finales del 2006 (art. 196 ch.13 CF). Las tasas máximas son establecidas por la Constitución (art. 128 CF). La tributación y la recaudación de dichos impuestos son efectuadas por los cantones que recuperan 3/10 del producto de los impuestos federales directos en forma de participaciones. Es la Confederación la que fija los principios de armonización de los impuestos

directos de los cantones, pero las tarifas, las tasas y los montos exentos no forman parte de la armonización fiscal (art. 129 CF); por lo tanto, se trata de una armonización fiscal formal.

En lo que concierne a los impuestos indirectos (art. 130-133 CF), la Confederación puede recaudar un impuesto sobre el valor agregado, impuestos especiales sobre producción y consumo, derechos de timbres, y un impuesto sobre los ingresos por bienes muebles, sobre las ganancias en loterías o sobre los seguros. Los derechos de aduana le son exclusivamente atribuidos. La plena soberanía tributaria de los cantones no está limitada más que por la jurisprudencia del Tribunal de la Federación y algunas normas constitucionales anteriormente.

B. Deuda

La constitución no contiene ninguna disposición a ese respecto. Sin embargo, tanto el gobierno federal como los gobiernos de los cantones tienen la capacidad de solicitar crédito, aunque la deuda ante el banco central esté prohibida. Actualmente, la Constitución no obliga al gobierno federal a presentar cada año un presupuesto equilibrado. Pero el artículo 126 dispone que la Confederación debe equilibrar a plazos sus gastos y sus ingresos (“freno al endeudamiento”, que deberá aún ser concretado por la ley). Sin embargo, la Constitución no impone ningún límite a ese respecto (límite de deuda, o de equilibrio presupuestario) a las autoridades de los cantones. No obstante, dentro de cierto número de cantones la constitución cantonal exige que el presupuesto esté equilibrado, mientras que los déficits presupuestarios de inversión pueden ser financiados por créditos.

C. Distribución del Ingresos y del Gasto

Los ingresos provenientes de los impuestos federales directos, del impuesto especial sobre producción y consumo y del impuesto anticipado son parcialmente repartidos entre los cantones, para aumentar su fuente de ingresos. Para la mayoría de los impuestos, la repartición es efectuada según la capacidad financiera de los cantones, porque la Confederación fomenta la compensación financiera entre estos (art. 135 al. 1 CF).

La Constitución no impone ningún límite a la libertad de los gobiernos federal, cantonal o local sobre el gasto de sus ingresos, bajo reserva del freno del que habla el artículo 126 de la Constitución Federal.

ESPAÑA

Contexto

Después de 40 años de régimen dictatorial, en 1978 se aprobó en España una Constitución democrática. La nueva Constitución distribuía el poder político de forma *cuasi-federal*, con tres niveles de gobierno: central, regional y local. La administración pública local (provincias y municipios) ya existían antes de 1978, mientras que los gobiernos regionales fueron creación de la nueva Constitución.

El número de regiones o Comunidades Autónomas (CC.AA.) que se crearon no fueron determinadas por la Constitución. En la *Carta Magna* simplemente se determinaron dos procedimientos para que un conjunto pre-existente de provincias (o una sola provincia) pudieran convertirse en Comunidad Autónoma, mediante la aprobación de un Estatuto de Autonomía que debía aprobar el Congreso central.

Aquellas CC.AA. que siguieran el procedimiento más difícil (art. 151º) podrían obtener desde un principio mayores competencias, mientras que aquellas que optaran por el procedimiento más sencillo (art. 143º) conseguirían menos competencias. No obstante, de acuerdo con la Constitución, las CC.AA. con bajo nivel de competencias podrían incrementarlas paulatinamente después de seis años. Las principales diferencias entre los dos grupos de CC.AA. en términos de competencias de gasto son en educación (primaria, secundaria y universitaria) y salud.

Andalucía, Canarias, Cataluña, Galicia, Navarra, el País Vasco y Valencia son las CC.AA. que han asumido un alto nivel de competencias. Las diez restantes CC.AA. con un bajo nivel competencial son Aragón, Asturias, Baleares, Cantabria, Castilla-La Mancha, Castilla-León, Extremadura, Madrid, Murcia y La Rioja⁵. En 1998 y 1999 las competencias de gasto en educación (primaria, secundaria y universitaria) fueron transferidas a las CC.AA. de bajo nivel competencial. Sin embargo, hasta la fecha no hay propuestas para transferir las competencias en salud a estas CC.AA.

El País Vasco y Cataluña fueron las dos primeras CC.AA. que adquirieron su Estatuto de Autonomía en 1979. Los Estatutos de las otras 15 CC.AA. fueron aprobados por el Congreso central entre 1981 y 1983. En la Constitución se reconocen algunos derechos fiscales históricos del País Vasco y Navarra, los cuales se han traducido en un régimen fiscal especial para cada una de las dos regiones (régimen foral). Las CC.AA. restantes tienen un régimen común, que es el que se describe en este trabajo.

⁵ En este trabajo se excluyen del análisis las Ciudades-Autónomas de Ceuta y Melilla.

El gobierno central tiene un sistema legislativo bicameral: el Congreso y el Senado. Las 50 provincias tradicionales son los distritos electorales para ambas cámaras. Cerca del 75% de los senadores se eligen directamente por los ciudadanos, y el resto por los Congresos regionales. El Senado es una cámara de “segundo nivel” con poco poder efectivo. En los últimos seis años se ha discutido la posibilidad de reformas legislativas que hagan del Senado una cámara de representación territorial con poderes efectivos, tal y como se definió en la Constitución de 1978. El poder legislativo de las regiones es unicameral.

El nivel local está conformado por 50 provincias y 8 077 municipios. Siete de las 50 provincias se convirtieron en CC.AA. monoprovinciales y sus instituciones gubernamentales se integraron en las noveles instituciones regionales. Cada una de las restantes 43 provincias pertenece a una CC.AA., pero tiene instituciones políticas separadas, con pocas competencias y un presupuesto independiente.

Los municipios varían mucho respecto a su tamaño. Aproximadamente el 46% de ellos tiene menos de 500 habitantes y 86% menos de 5 000. En algunas grandes ciudades existen acuerdos intermunicipales que generan instituciones metropolitanas. Por ejemplo, en Barcelona existe un gobierno metropolitano desde 1974.

Distribución de Poderes y Competencias

En los Estatutos de Autonomía se definen las competencias de cada región, las cuales son heterogéneas porque difieren, como se ha descrito, en materia de educación y salud, y en otras competencias; por ejemplo, el País Vasco y Cataluña tienen competencias policiales y penitenciarias y algunas CC.AA. tienen competencias en materia de recursos hidráulicos.

**CUADRO 1.
RESPONSABILIDADES DE GASTO EN ESPAÑA, SEGÚN NIVEL DE GOBIERNO.**

Central	Regional (CC.AA.)	Local (Provincias y municipios)
Defensa	Educación (prim., sec., y univ.)	Servicios comunales
Relaciones exteriores	Salud (Sólo 7 CC.AA.)	Drenaje y alcantarillado
Policía	Policía (País Vasco y Cataluña)	Policía local
Seguridad social	Bienestar social	Bienestar social
Autopistas	Autopistas	Carreteras, calles y caminos
Agricultura y silvicultura	Agricultura y silvicultura	Cultura, ocio y turismo
Medio ambiente	Medio ambiente	
	Vivienda pública	
	Cultura, ocio y turismo	

Como se muestra en el cuadro anterior, el gobierno central tiene poder exclusivo en defensa, relaciones exteriores y seguridad social (sistema de pensiones y seguro de desempleo, principalmente); mientras que tiene poder concurrente en las demás responsabilidades. En muchas áreas, el Congreso central tiene el poder de determinar las leyes básicas que determinarán los límites dentro de los cuales los Congresos regionales podrán legislar y ejecutar sus competencias en materia de gasto.

Este es el caso de educación, salud, y medioambiente. En otros casos, el poder concurrente implica capacidades paralelas (agricultura y silvicultura, vivienda pública, autopistas, cultura y turismo y bienestar social –ayudas a personas de bajos ingresos, familias numerosas, etc.-).

Los gobiernos municipales tienen la potestad para prestar servicios públicos de acuerdo con su población⁶:

En todos los municipios: Alumbrado público, cementerio, recogida de residuos, limpieza viaria, abastecimiento domiciliario de agua potable, alcantarillado, acceso a los núcleos de población, pavimentación de las vías públicas y control de alimentos y bebidas.

En los municipios con más de 5 000 habitantes: Además; parques públicos, biblioteca pública, mercado y tratamiento de residuos.

⁶ Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local (1985).

En los municipios con más de 20 000 habitantes: Además; protección civil, bienestar social, prevención y extinción de incendios, instalaciones deportivas de uso público y mataderos.

En los municipios con más de 50 000 habitantes: Además; transporte colectivo urbano de viajeros y protección del medio ambiente.

Poder Tributario y Asignación de Impuestos

La Constitución de 1978 reserva todo el poder tributario al gobierno central, al mismo tiempo que establece que dicho poder puede ser transferido a las CC.AA., de tal manera que sus Congresos puedan regular los impuestos regionales transferidos dentro de los límites que establezca el Congreso central. Los únicos tributos que la Constitución reserva exclusivamente al gobierno central son los relacionados con el comercio exterior. Asimismo, se establece que el sistema fiscal deberá atenerse a los principios de equidad, preservación del mercado interno y solidaridad.

Se debe aclarar que la equidad no significa uniformidad, sino que dos individuos o sociedades mercantiles con las mismas características fiscales reciban el mismo trato fiscal. El segundo principio pretende que las mercancías circulen por el territorio nacional sin que las CC.AA. o el nivel local les impongan tributos. Finalmente, la solidaridad hace referencia a la progresividad del sistema tributario.

El poder tributario transferido a las CC.AA. se establece y garantiza en los Estatutos de Autonomía, pero se regula por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (L.O.F.C.A.). Esta es una ley aprobada en 1980 y reformada en 1996, que regula el sistema de financiación regional y determina los límites legislativos a los Congresos regionales en materia fiscal.

El marco legal de las relaciones fiscales entre niveles de gobierno se completa con las leyes de transferencias de impuestos (1983 y 1996), del Fondo de Compensación Interterritorial (1982 y 1990) y de la transferencia niveladora (consta de acuerdos fiscales y presupuestarios quinquenales). El cuadro 2 muestra la asignación de impuestos entre los tres niveles de gobierno.

La ley básica de financiamiento (L.O.F.C.A.) de 1980 define una transferencia correspondiente a la participación en impuestos del nivel central cuyo objetivo es complementar los ingresos de los impuestos cedidos, para garantizar el ingreso total “necesitado” por cada CC.AA.. Durante el periodo de la transición (1987-86), las necesidades de gasto de cada CC.AA. se obtuvieron a partir de del llamado “costo efectivo” de las competencias de gastos transferidos.

En el quinquenio 1987-91, las *necesidades de gasto* estándar se calcularon a través de una fórmula polinomial, una para las CC.AA. con alto nivel de competencias y otra para CC.AA. con bajo nivel de competencias. Las variables de la fórmula eran población, área (superficie), insularidad, número de provincias, inverso del ingreso y esfuerzo fiscal. Una fórmula similar, con la introducción de una variable nueva (baja densidad de población) y algunas variaciones en los parámetros y sus coeficientes, se aplicaron para el periodo 1992-96.

La misma fórmula polinomial se utilizó para el periodo 1997-2000. El peso de la variable población en la fórmula para las CC.AA. con alto grado de responsabilidades siempre ha sido superior al 0.9, pero algunas variables –i.e. ingreso per cápita- que pueden tener un valor negativo, pueden reducir ese valor.

El *sistema básico de financiamiento* sirve para financiar las necesidades de gasto estándar y para calcular las transferencias niveladoras incluye impuestos cedidos y la “participación” del 30% del IRPF y excluye impuestos propios, recargos, y las transferencias a salud y cualquier transferencia de capital (Fondo de Compensación Interterritorial, Fondos Europeos, etc.)