

EL SISTEMA DE FINANCIACIÓN DEL ESTADO FEDERAL DE AUSTRIA (*)

VERENA MESSNER

1. INTRODUCCIÓN.—2. UN RESUMEN DEL ORDEN FINANCIERO AUSTRIACO.—3. PRINCIPIOS BÁSICOS DEL ORDENAMIENTO DE LA CONSTITUCIÓN FINANCIERA AUSTRIACA: 3.1. *El concepto básico «unitarismo estatal-autonómico» de la constitución financiera.* 3.2. *El principio básico de la equidad de la compensación financiera.* 3.3. *La tributación como punto de conexión del reparto competencial.* 3.4. *La potestad tributaria y la potestad presupuestaria.* 3.5. *La competencia sobre la competencia (Kompetenz-Kompetenz) del legislador federal.* 3.6. *La facultad de crear tributos por parte de las entidades federales.* 3.7. *Tributos de los municipios por el derecho de la decisión libre.* 3.8. *El principio de la consideración.* 3.9. *El procedimiento tributario.* 3.10. *Asignaciones financieras y suplementos.* 3.11. *El traspaso especial a las entidades federales (Landesumlage).* 3.12. *Transferencia de los costes.*—4. LAS BASES DE LA COMPENSACIÓN FINANCIERA (VIGENTE): 4.1. *La negociación de la compensación financiera.* 4.2. *La distribución de los derechos impositivos.* 4.3. *La distribución de los ingresos tributarios.* 4.4. *La compensación financiera secundaria.*—5. IMPLEMENTACIÓN DE LOS REGLAMENTOS SOBRE LA DICIPLINAR PRESUPUESTARIA DEL DERECHO COMUNITARIO: 5.1. *Los pactos de estabilidad.* 5.2. *El mecanismo de consulta.*—6. REFLEXIONES FINALES Y OPCIONES PARA LA REFORMA.

1. INTRODUCCIÓN

Las relaciones financieras entre los diferentes niveles del Estado tienen en cada sistema descentralizado un alto significado político, la distribución de los derechos impositivos y de los ingresos tributarios son un factor del poder político, ya que la extensión y la intensidad en el cumplimiento de la responsabilidad

(*) Traducción al español de Mario Kölling (Fundación Manuel Giménez Abad).

del gasto de cada nivel estatal, dependen de su margen de maniobra financiera. Naturalmente el sistema financiero de un Estado moderno es un sistema jurídico autónomo establecido durante siglos, y que se basa en principios, objetivos e instituciones especiales, que resultan difíciles de cambiar en su relación funcional y que son también ampliamente definidos por el sistema federal. Por lo general, cada sistema fiscal ha desarrollado principios básicos propios con respecto a la distribución de las competencias, la autonomía de las jurisdicciones territoriales y las inter-relaciones entre la federación, los Estados y los municipios, que a menudo son difícilmente clasificables en la estructura básica federal correspondiente. El objetivo de este texto es presentar una versión conjunta del sistema subyacente del orden financiero austriaco y subrayar especialmente los aspectos en los que el orden financiero está en conflicto con el principio federal.

El orden financiero básico de Austria frecuentemente se denomina como constitución financiera en el sentido material. Bajo este término se entiende toda normativa, que regula, por un lado, las competencias de las jurisdicciones territoriales en materia tributaria y en la financiación de las políticas públicas, y, por otro lado, las relaciones financieras entre las jurisdicciones territoriales (1). Una singularidad del Derecho constitucional financiero material de Austria consiste en que sólo forma parte parcialmente del Derecho constitucional en el sentido formal (2). El artículo 13 de la ley constitucional federal (B-VG) excluye el reparto de las competencias entre la federación y los Estados en materia tributaria de la distribución competencial general regulado en los artículos 10 a 15 (B-VG) y remite a una «ley constitucional financiera» propia con rango de constitución federal. La actual ley constitucional financiera 1948 (F-VG) (3) transfiere la distribución de los derechos impositivos y de los ingresos tributarios entre las jurisdicciones territoriales de la misma manera que la normativa relacionada con ello, en su conjunto denominado compensación financiera (4), a la legislación federal (§ 3, párrafo 1 F-VG), que asume con ello (entre otras) la decisiva competencia sobre la competencia en materia tributaria y la potestad de ingresos. En este sentido, las leyes federales simples representan una parte

(1) En este sentido, por ejemplo, RUPPE, F-VG 1948, en KORINEK/HOLOUBEK (ed.), *Österreichisches Bundesverfassungsrecht, Einführung* (2000), pág. 1.

(2) El Derecho constitucional en su sentido formal se caracteriza por grandes dificultades para su modificación: una cuota de presencia de por lo menos la mitad de los miembros del *Nationalrat* y una cuota de consenso de dos tercios de los votos en el *Nationalrat* (art. 44, párrafo 1 B-VG). Dado que el B-VG puede desarrollar el Derecho constitucional al margen de la codificación de la constitución, el Derecho constitucional austriaco resulta ampliamente fraccionado.

(3) Bundesgesetzblatt (BGBl.) 45/1948 en la versión del BGBl. I 103/2007.

(4) Véase, por ejemplo, PERNTHALER, *Österreichische Finanzverfassung* (1984), pág. 29.

esencial de la constitución financiera en el sentido material, sobre todo la ley de compensación financiera (FAG) vigente asume el rol central.

Conforme a ello la materia del Derecho constitucional financiero material austriaco se divide esencialmente en dos partes: mientras una ley constitucional financiera (F-VG) con rango de una ley constitucional determina las bases generales de las competencias de las jurisdicciones territoriales en materia tributaria, la configuración de las competencias y de las relaciones financieras entre las jurisdicciones se define a través de una simple ley federal, según la ley de la compensación financiera (FAG) vigente. Esta bipartición se basa en la reflexión de que la implementación de los principios constitucionales financieros a través de una simple ley facilitaría una adaptación más flexible a posibles cambios de circunstancias (5). Al mismo tiempo refleja una debilidad central del principio federal de la constitución federal austriaca.

Siguiendo esta bipartición en materia de Derecho, también en este texto se van a describir, tras una presentación de una versión general del desarrollo histórico del orden financiero de Austria, en primer lugar los principios generales de la constitución financiera de Austria, constituidos principalmente a nivel constitucional, y posteriormente se centra el análisis en las líneas generales de la compensación financiera, resultado de su implementación. A este análisis se añaden algunas reflexiones sobre la implementación de las directrices comunitarias sobre la disciplina presupuestaria de los Estados miembros en la legislación austriaca. Finalmente se pretende ofrecer un resumen de una clasificación de los diferentes elementos del orden financiero de Austria según los sistemas modélicos de la compensación financiera en Estados descentralizados desarrollados de la práctica de la asignación impositiva, el reparto de ingresos, y la transferencia de costes y recursos; además de una perspectiva sobre las opciones de la reforma de la constitución financiera de Austria.

2. UN RESUMEN DEL ORDEN FINANCIERO AUSTRIACO (6)

El Derecho tributario autónomo de los *Länder* de Austria durante la monarquía, que fue principalmente un derecho a una recaudación adicional a los impuestos estatales, fue limitado con la reforma tributaria del impuesto sobre

(5) Véase, por ejemplo, RUPPE, F-VG 1948, en KORINEK/HOLOUBEK (ed.), *Österreichisches Bundesverfassungsrecht, Einführung* (2000), pág. 14.

(6) Véase, por ejemplo, PERNTHALER, *Österreichische Finanzverfassung* (1984), pág. 111; RUPPE, F-VG 1948, en KORINEK/HOLOUBEK (ed.), *Österreichisches Bundesverfassungsrecht Einführung* (2000), pág. 4; PERNTHALER, *Österreichisches Bundesstaatsrecht* (2004), pág. 394.

personas en 1896, con la que se introduce por primera vez un impuesto sobre la renta de personas. Con ello, el estado central consiguió intercambiar la libertad de la recaudación adicional por un acuerdo sobre transferencias de los ingresos tributarios. La centralización tributaria se extendió durante las siguientes dos décadas especialmente, al destacado impuesto sobre el consumo. Con ello se instaló el sistema actual de compensación financiera horizontal gestionado por la federación, que al mismo tiempo refleja una separación de las finanzas de los *Länder* de su propia capacidad recaudatoria.

La crisis económica a finales de la Primera Guerra Mundial, que llevó al colapso del sistema tributario de los *Länder*, requirió por razones económicas un cambio hacia un sistema de dotaciones, que también, durante los primeros años tras la Primera Guerra Mundial, fue el principio de la compensación financiera. La versión de la constitución federal del año 1920 excluye ampliamente el reparto de las competencias en materia tributaria por falta de acuerdo al respecto, y reserva estos dispositivos a una ley constitucional financiera especial, que debería especificar las relaciones financieras entre las jurisdicciones territoriales. En 1922 se aprobó la ley constitucional financiera que traspasó la compensación financiera y la potestad competencial al legislador federal; estas disposiciones están todavía vigentes hoy en día. Con esta ley se establecieron importantes estructuras federales, especialmente la garantía constitucional del derecho a la creación de impuestos de los *Länder* y la protección constitucional de los *Länder* y municipios contra la reducción de sus ingresos y excesivas responsabilidades del gasto por el legislador federal.

En 1934 se llevó a cabo una re-estructuración de la materia, cuando la introducción del estado de castas sociales con carácter autoritario estableció un sistema financiero estrictamente uniforme que no permitió una soberanía estatal y con ello tampoco ninguna soberanía tributaria de los *Länder*. Tras la abolición de la soberanía tributaria se eliminaron también todos los dispositivos constitucionales de protección a favor de los *Länder* y municipios.

En 1938 con la ocupación de Austria entró en vigor, en lugar del Derecho financiero constitucional y de la compensación financiera austriaca, el sistema del Tercer Reich alemán en el que se organizó la compensación financiera a través de reglamentos del Ministro de Finanzas según criterios estrictamente centralistas. El *Reich* asimiló los impuestos más importantes de los *Länder*, los regularizó uniformemente y los declaró como impuestos municipales. Para los *Länder* quedaron transferencias financieras y traspasos (*Umlagen*), contrarios al sistema, de los ingresos de jurisdicciones de nivel inferior, en concreto los municipios. La participación de jurisdicciones territoriales de nivel inferior en la

compensación financiera no estaba reconocida en el Derecho del Tercer Reich, regulado estrictamente por el principio racial unitario del *Führer*.

Tras la recuperación de la autonomía de Austria se reformó en 1948 con la F-VG 1948 el Derecho constitucional financiero. Aunque la reforma hacía referencia al reglamento de la primera República, reflejaba en puntos decisivos una fractura centralista del sistema con respecto al orden financiero hasta 1933. Esta fractura del sistema se manifiesta, por un lado, en que la reforma no se basaba en la constitución financiera de 1922 en su versión de 1933, sino en los reglamentos de la constitución financiera establecida en base a castas sociales de 1934, con lo que se limitaron las garantías constitucionales de la soberanía tributaria y de los derechos de protección de los *Länder* y municipios ante el legislador federal. Por otro lado, se continuó, con respecto a la compensación financiera, la tradición del reglamento alemán sobre la compensación financiera de 1944, con la que se eliminaron los ingresos más importantes de los recursos propios de los *Länder* y se mantuvo el derecho de los traspasos, contrarios al sistema y perjudicial para los municipios, al tiempo que se incorporaron los instrumentos centrales de las transferencias según necesidades de gasto y asignaciones clave y las ayudas condicionales en el orden financiero austriaco (§§ 12 y 13 F-VG). Con ello se perdieron gran parte de las características federales de la constitución financiera de 1922.

3. PRINCIPIOS BÁSICOS DEL ORDENAMIENTO DE LA CONSTITUCIÓN FINANCIERA AUSTRIACA

3.1. *El concepto básico «unitarismo estatal-autonómico» (7) de la constitución financiera*

La constitución financiera de Austria no representa únicamente, de manera formal, un Derecho constitucional especial, sino que tampoco corresponde de manera material a la orientación federal de la constitución de la federación. Aunque se puede constatar, especialmente en la materia impositiva, un grado especial de participación de las unidades más pequeñas, esto encuentra su expresión especialmente en el hecho de que la F-VG parte en sus términos básicos y en el sistema de reparto de las competencias de la compensación financiera no sólo de dos niveles, federación y *Länder*, sino de tres niveles, la federación, los

(7) PERNTHALER, *Österreichisches Bundesstaatsrecht* (2004), pág. 398.

Länder y los municipios (8), por lo que este modelo especial de ordenamiento se denomina también federalismo-de-tres-niveles. No obstante, se puede observar un porcentaje mayor en funciones de gestión central que en el resto de los sectores de la administración, por lo que el reparto de las competencias en materia tributaria tiene características muy marcadas de un centralismo, resultado de este déficit federal. Con ellos la organización del sistema de la F-VG no corresponde al principio básico constitucional de Estado federal en dos aspectos fundamentales:

Por un lado, lleva a una mezcla tanto de la autonomía municipal como de las entidades federales. Mientras el principio de organización federal de la constitución austriaca divide el poder ejecutivo exclusivamente entre la federación y los *Länder*, y la jurisdicción (autónoma) de los municipios (solamente) se deriva de la ejecución autónoma de la administración federal y de los *Länder* (9); los municipios son, en materia de constitución financiera por sus competencias y su potestad de ingresos, un socio jurídico más en la compensación financiera, como los *Länder* y la federación.

Por otro lado, se identifica en amplios ámbitos el nivel estatal con la federación. Los elementos cooperativos se reducen de esta manera a favor de una subordinación amplia de los *Länder* y municipios frente a la federación. Esto se refleja especialmente en el hecho de que las competencias de los *Länder* en materia tributaria no se determinan por la ley constitucional federal, sino que están a disposición del legislador federal. El legislador federal clasifica los impuestos de todas las jurisdicciones territoriales en las formas tributarias del § 6 F-VG y determinan la manera y extensión de la participación de todas las jurisdicciones en los ingresos tributarios de los, en la práctica muy importantes, impuestos federales, sin que existiera un procedimiento o derecho de participación de los *Länder*. El legislador federal reglamenta de manera autónoma y según criterios de distribución central la armonización de las diferencias en la recaudación de los impuestos y el rendimiento entre todas las jurisdicciones (compensación financiera en el sentido estricto). Además, la federación tiene a su disposición importantes posibilidades para influir en el diseño conceptual de los impuestos de los *Länder* y de los municipios basados en el concepto del control de los cuerpos administrativos autónomos, que, aplicado a los *Länder*, no corresponde al dogma constitucional del Estado federal. Según las Sentencias del Tribunal Constitucional austriaco los *Länder* tienen que respetar en materia de cons-

(8) Al contrario, el § 1 F-VG se refiere solamente a la «jurisdicción de la federación y de los *Länder* en la materia fiscal».

(9) Véase artículo 118 B-VG.

titución financiera, el principio común de la consideración, que les obliga a considerar los intereses del legislador federal (10). Con ello, los *Länder* (de la misma manera que los municipios) dependen en el marco de la compensación financiera de la federación, a un nivel tan alto que *Pernthaler* lo denomina como «sistema cojo de tres socios» (11). Esta situación tampoco cambia por el hecho de que las disposiciones del orden de la equidad en la compensación financiera, establecidas en el § 4 F-VG, como la autonomía impositiva, la facultad de crear tributos de los *Länder* y la negociación de la compensación financiera entre las jurisdicciones territoriales, tengan que actuar como contrapeso ante la primacía de la federación.

3.2. *El principio básico de la equidad de la compensación financiera*

El § 4 F-VG plantea importantes requisitos de contenido para los procedimientos legales de los gastos e ingresos de la compensación financiera decididos por el legislador federal en su función del legislador de la compensación financiera. Este reglamento requiere como medida para la distribución de los impuestos y el rendimiento impositivo, aunque también para la traslación de costes y las transferencias, por un lado, la conformidad de la distribución de las cargas de la administración pública y, por otro, el respeto de que no se pasan los límites de la capacidad de rendimiento de las jurisdicciones territoriales participantes (12). Este principio se llama equidad de la compensación financiera y es interpretado como una especificación del principio común de equidad y como expresión del principio de objetividad en la compensación financiera (13).

El Tribunal Constitucional no ha dejado dudas en sus sentencias de que el significado del § 4 F-VG trasciende de una frase programática y que es reclamable ante un tribunal. No obstante, el Tribunal ha asignado al legislador federal, como legislador de la compensación financiera, un amplio margen de maniobra, que sólo puede ser controlado para excesos (14). En su sentencia más reciente sobre el § 4 F-VG, el Tribunal Constitucional ha hecho referencia a las normas convencionales de las negociaciones de la compensación financiera y del pacto de la compensación financiera. En este sentido, el Tribunal parte de un supuesto de conformidad con el principio de equidad de la compen-

(10) Verfassungssammlung (VfSlg.) 10.305/1984.

(11) PERNTHALER, *Österreichische Finanzverfassung* (1984), pág. 119.

(12) Véase, por ejemplo, VfSlg. 12.505/1990, 12.784/1991, 16.849/2003.

(13) En este sentido, VfSlg. 9280/1981.

(14) VfSlg. 9280/1981, 10.633/1985.

sación financiera cuando una norma legislativa de la compensación financiera es resultado de negociaciones entre las jurisdicciones, que llevan a un acuerdo mutuo entre todos los miembros de la negociación (15). No obstante, a la inversa sería una ley de compensación financiera sin negociaciones y pacto final, tampoco *a priori* incondicional, sino que tendría que ser examinado sobre la objetividad de su contenido (16). Con respecto a estos criterios de objetividad del contenido, el Tribunal Constitucional ha desarrollado a lo largo del tiempo una legislación que estableció, de las escasas referencias del F-VG, un sistema judicial de pretensiones legales de los *Länder* y municipios frente a la federación, que ha reducido, por lo menos parcialmente, la dependencia legal de los *Länder* y municipios del legislador federal en materia de compensación financiera (17).

3.3. *La tributación como punto de conexión del reparto competencial*

El artículo 13 B-VG determina que las competencias tributarias de la federación y de los *Länder* estarán reglamentadas por una ley federal constitucional propia. Esta disposición deroga en este sentido en la materia tributaria el reparto tributario común (art. 10-15 B-VG), lo que resulta en una división estricta de la competencia material y la competencia tributaria (18). El legislador material no puede introducir un impuesto desde su marco competencial, ni el legislador tributario puede aplicar un impuesto como instrumento para regular una materia en un ambiente competencial ajeno (19). Dado que los reglamentos relacionados con la recaudación fiscal deben interpretarse según el artículo 13 B-VG y la F-VG y no según los artículos competenciales del B-VG, se puede concluir que la materia tributaria es de competencia neutral (20).

Contrario al reparto competencial común (art. 10-15 B-VG), que distribuye las competencias legislativas y ejecutivas entre las jurisdicciones territoriales

(15) VfSlg. 12.505/1990.

(16) RUPPE, F-VG 1948, en KORINEK/HOLOUBEK (ed.), *Österreichisches Bundesverfassungsrecht* (2000), § 4, pág. 9; GAMPER, «Der Österreich-Konvent: Die Reform der Finanzverfassung», en BUßJÄGER/HRBEK (ed.), *Projekte der Föderalismusreform - Österreich-Konvent und Föderalismuskommission im Vergleich* (2005), pág. 26 (pág. 28).

(17) Véase PERNTHALER, *Österreichisches Bundesstaatsrecht* (2004), pág. 418.

(18) Véase RUPPE, Artikel 13/1, en KORINEK/HOLOUBEK (ed.), *Österreichisches Bundesverfassungsrecht* (2000), pág. 2.

(19) VfSlg. 10.403/1985.

(20) Véase RUPPE, Artikel 13/1, en KORINEK/HOLOUBEK (ed.), *Österreichisches Bundesverfassungsrecht* (2000), pág. 3.

según materias, el reparto competencial en materia tributaria relaciona los tributos y el rendimiento fiscal. No obstante, ni la F-VG ni la B-VG ofrecen una definición del término tributo. El Tribunal Constitucional parte de una definición amplia del término tributo que abarca todas las transferencias financieras que pueden recaudar las jurisdicciones territoriales según el Derecho público para cubrir sus necesidades de gasto (21). No se determina la forma de uso de los ingresos, por lo que los impuestos con finalidad específica no están excluidos del término común del tributo (22). De la misma manera tampoco existe un dispositivo que determina que los tributos deberían ser utilizados para cumplir únicamente con las responsabilidades del gasto (23).

3.4. *La potestad tributaria y la potestad presupuestaria*

Mientras el término potestad tributaria se refiere a las competencias de una jurisdicción territorial de imponer y administrar tributos y cargas, la potestad presupuestaria se refiere a la capacidad de las jurisdicciones territoriales de disponer libremente de los recursos procedentes de los tributos (24).

En el orden financiero austriaco se relaciona la potestad tributaria y la potestad presupuestaria estrictamente con la tipología de los tributos del § 6 F-VG. El catálogo (impositivo) basado en el § 6 F-VG reconoce los siguientes tipos de tributos:

a) impuestos exclusivos, cuyos ingresos son recibidos en su totalidad por la federación, los *Länder* o los municipios;

b) impuestos compartidos entre la federación y los *Länder*/municipios, cuyos ingresos se reparten entre varias jurisdicciones territoriales. Estos impuestos compartidos se diferencian en tres sub-formas:

— impuestos municipales, que recauda la federación, y cuyos ingresos se transfieren tanto a la federación como a los *Länder* y los municipios;

— impuestos suplementarios, que se componen de un impuesto base de la federación y suplementos de los *Länder* y de los municipios;

— impuestos con la misma base impositiva, de los que la federación y los *Länder*/municipios recaudan un impuesto similar de la misma base impositiva;

(21) Véase VfSlg. 1465/1932, 3919/1961.

(22) VfSlg. 3159/1957, 16.454/2001.

(23) Véase VfSlg. 3033/1956.

(24) Véase PERNTHALER, *Österreichisches Bundesstaatsrecht* (2004), pág. 403.

c) impuestos compartidos entre los *Länder* y los municipios, entre estos impuestos existen las mismas sub-formas que entre los impuestos compartidos entre la federación y los *Länder*.

En este sentido, tanto la potestad tributaria como la potestad presupuestaria de una jurisdicción territorial se constituyen solamente indirectamente por la asignación de un impuesto a la tipología del catálogo de los tributos según el § 6 F-VG (véase los §§ 7, 8, 14 hasta 18 FAG 2008).

Al lado de la potestad tributaria basada (derivada) en la compensación financiera existe también la potestad tributaria (originaria), que reside en el derecho de creación impositiva de los *Länder* (25). Éste se encuentra en una relación conflictiva con la transmisión de la competencia sobre la competencia en la materia tributaria a la federación. Este conflicto se soluciona dogmáticamente en el sentido de que los *Länder* tienen la competencia tributaria sobre impuestos que no les fueron asignados explícitamente por la legislación federal. No obstante, el legislador federal puede modificar en todo momento el tipo constitucional financiero de este tributo y con ello retirar el Derecho tributario de los *Länder*. Al contrario, la potestad tributaria de los municipios depende siempre de la autorización legal de la federación (el § 7, parágrafo 5 F-VG) o de un *Land* (el § 8, parágrafo 5 F-VG). Dado que la potestad tributaria está relacionada con la competencia legislativa con respecto a un tributo —según la tipología del § 6 F-VG— el legislador federal tiene la competencia sobre la reglamentación de los impuestos exclusivos de la federación, de los impuestos compartidos federales (incluido su reparto) y sobre los impuestos suplementarios y los impuestos sobre la misma base impositiva de los impuestos recaudados por la federación (véase § 7, parágrafo 1 F-VG). La reglamentación de los otros impuestos recae en la competencia del legislador del *Land*.

La potestad presupuestaria se deriva de la calidad estatal de la federación y de los *Länder*, mientras que la autonomía presupuestaria de los municipios se garantiza expresamente por el artículo 116, parágrafo 2 B-VG. Aunque tanto los derechos de recurrir las asignaciones presupuestarias como los recursos propios cuentan como ingresos propios de las jurisdicciones territoriales, ambos se diferencian bastante. A pesar de que las asignaciones presupuestarias implican el derecho de la transferencia de ingresos tributarios, no implican una influencia en la manera de generar los ingresos tributarios por la jurisdicción territorial central (26). La potestad tributaria y la potestad presupuestaria sólo coinciden en los impuestos exclusivos de la federación o de los *Länder*. Los

(25) Véase para ello punto 3.6.

(26) Véase PERNTHALER, *Österreichisches Bundesstaatsrecht*, núm. 2 (2004), pág. 404.

impuestos compartidos federales son sujeto de la potestad tributaria de la federación, mientras la potestad presupuestaria está repartida entre la federación, los *Länder* y los municipios. En lo que se refiere a los impuestos exclusivos de los municipios, cuyos ingresos reciben en su totalidad los municipios, éstos tienen la potestad tributaria solamente en el marco del derecho libre de decisión dentro de los límites de la autorización de la federación o de los *Länder*.

3.5. *La competencia sobre la competencia (Kompetenz-Kompetenz) del legislador federal*

Una de las características más propias de la constitución financiera es que el reparto de los derechos impositivos y de los recursos presupuestarios como la asignación de las transferencias financieras y los subsidios condicionales no está reglamentado por la constitución federal, sino que recae —contrario al sistema desde una perspectiva de la federación— en el marco competencial del legislador federal (el § 3 F-VG), que, sin embargo, debe respetar criterios formales y de contenido.

En cuanto al límite de contenido para la potestad competencial del legislador federal, la constitución federal contiene el principio de la equidad de la compensación financiera en el artículo § 4 F-VG (27). Formalmente, el legislador debe respetar a la hora del reparto de los derechos tributarios el catálogo de la tipología de los tributos según el § 6 de la F-VG (28), otras formas de tributos no son conformes a la constitución (29). No existen normas de procedimiento especiales. Ni siquiera se puede aplicar la obligación de la aprobación por el *Bundesrat*, la cámara territorial del Parlamento austriaco, para limitaciones de competencias de los *Länder* según el artículo 44, parágrafo 2 B-VG a la potestad competencial del legislador federal en materia tributaria, dado que una aprobación por el *Bundesrat* se requiere únicamente para leyes y dispositivos constitucionales y la FAG representa solamente una ley federal. La competencia de la federación en el reparto de los derechos tributarios afecta tanto a la relación entre la federación y los *Länder* como entre la federación y los municipios. La distribución de los derechos tributarios entre un *Land* y los correspondientes municipios se regula por la legislación del *Land* (el § 8, parágrafo 2 F-VG).

(27) Véase para ello el punto 3.2.

(28) Véase para ello el punto 3.4.

(29) VfSlg. 7995/1977, 11.667/1988.

3.6. *La facultad de crear tributos por parte de las entidades federales*

A lado de la potestad común del legislador federal existen también potestades subordinadas de las entidades federales para legitimar competencias tributarias. Éstas existen solamente en la manera en que el legislador federal no asume su potestad en la clasificación y el reparto. Mientras que durante mucho tiempo no existía claridad sobre si la facultad de crear tributos de los *Länder* tuvo su base en la constitución o fue solamente deducido del catálogo de tributos para los impuestos exclusivos de los *Länder* (municipios) de la FAG, la reciente Jurisprudencia del Tribunal Constitucional afirma de manera expresa la garantía constitucional de este Derecho (30). El legislador federal puede por supuesto, en todo momento, interpretar el impuesto «creado» según su potestad de clasificación. La facultad de crear tributos de las entidades federales está limitado por la similitud de los impuestos federales existentes (31). Los municipios no tienen la facultad de crear tributos (32). Ellos necesitan una autorización del legislador de la federación o del *Land* para una convocatoria tributaria. En la práctica la facultad de crear tributos no tiene hoy en día relevancia, dado que todas las fuentes impositivas importantes están siendo utilizadas y existen estrictas limitaciones (federales) para crear impuestos similares y suplementos de los *Länder* a impuestos federales.

3.7. *Tributos de los municipios por el derecho de la decisión libre*

Dentro de sus competencias, el legislador federal (el § 7, párrafo 5 F-VG) y el legislador de las entidades federales (el § 8, párrafo 5 F-VG) pueden dar facultades a los municipios para convocar y gravar ciertos tributos en base a una decisión del consejo municipal. Mientras que una facultad federal puede limitarse a nombrar la base impositiva y traspasar a los municipios el derecho de decisión, las leyes de las entidades federales, que otorgan una facultad de este tipo, tienen que determinar las características de los tributos y el límite máximo de los mismos (el § 8, párrafo 5 F-VG). Para los municipios, esta facultad significa que están capacitados para la creación de un Derecho tributario

(30) En este sentido, VfSlg. 9804/1983, 11.666/1988, 11.667/1988.

(31) Si el legislador federal autoriza a los *Länder* para la recaudación de impuestos específicos, la similitud con los impuestos federales existentes no resulta problemática. Véase VfSlg. 4205/1962, 4398/1963, 11.727/1988.

(32) En este sentido, también VfSlg. 12.325/1990.

material a través de reglamentos autónomos (que no requieren una base jurídica específica), en cuya base pueden explorar y disfrutar de fuentes tributarias. Los límites de la legislación de los municipios los establece la propia autorización de la federación o de las entidades federales. La práctica y la legislación de la compensación financiera reconoce tributos en virtud de la decisión libre (en este sentido el § 15 FAG 2008). Además, el legislador de las entidades federales puede ejercer una presión impositiva frente a los municipios, obligándolos a recaudar ciertos tributos o facultar al Gobierno de la entidad federal a recaudar ciertos tributos para los municipios si existe la necesidad por razones presupuestarias (mantenimiento y recuperación del balance presupuestario) o para cubrir algunas necesidades en el presupuestos de los municipios (el § 8, párrafo 6 F-VG).

3.8. *El principio de la consideración*

El Tribunal Constitucional deduce del modelo de reparto de las competencias de la constitución federal, la obligación de los legisladores correspondientes de respetar los intereses de los otros legisladores, ponderar los suyos propios y los intereses de los demás y aprobar solamente reglamentos que llevan a un equilibrio de intereses de este tipo (33). El mismo principio se aplica también a la materia tributaria. A pesar de que una ley tributaria se encuentra dentro de los límites competenciales de la potestad tributaria, puede ser sentenciada como inconstitucional en el caso de que no corresponda al principio de consideración, inmanente en el reparto competencial federal (34).

3.9. *El procedimiento tributario*

La F-VG no especifica la legislación tributaria, por lo que se aplica el principio constitucional común que el legislador material tiene también la competencia para especificar el procedimiento (competencia anexa). No obstante, la materia legislativa del artículo 11, párrafo 2 B-VG se extiende, no sólo al procedimiento administrativo, sino también a los procedimientos en materia tributaria: en el caso de una «necesidad», tras la autorización de reglamentos uniformes del legislador federal, éstos pueden ser legislados en las materias de

(33) VfSlg. 10.292/1984.

(34) Véase, por ejemplo, VfSlg. 10.305/1984.

procedimientos administrativos, de los dispositivos administrativos del Derecho penal y de los procedimientos ejecutivos administrativos. Dado que esta competencia de necesidad se ha aplicado solamente de forma parcial (por ejemplo, en procedimientos penales fiscales), existen paralelamente a los reglamentos tributarios federales también reglamentos tributarios de las unidades federales.

3.10. *Asignaciones financieras y suplementos*

Contrario a la F-VG 1922, que se concentró en el sistema de reparto tributario, el § 3 F-VG determina que la dotación financiera de los *Länder* y municipios no sólo consiste (necesariamente) en los ingresos procedentes de los impuestos, sino también en transferencias fiscales (compensación financiera secundaria). Con ello, el sistema del reparto tributario, especialmente con respecto a la importancia de las transferencias en la compensación financiera alemana, se relaciona a través de la F-VG 1948 con el sistema de dotaciones. En este sentido, la F-VG 1948 asumió el sistema de las transferencias directas manteniendo los términos jurídicos alemanes.

Según el § 3, párrafo 1 F-VG, la legislación federal puede aprobar transferencias para su propia administración y para fines específicos. Las transferencias de la federación a los *Länder* y municipios y de los *Länder* a los municipios no están condicionadas a un fin específico y tampoco son transferencias claves o transferencias según necesidades. A la hora del cálculo de la fórmula de distribución, se consideran las responsabilidades de gasto y la capacidad impositiva del promedio de las jurisdicciones territoriales. Las asignaciones según necesidades pueden contribuir al mantenimiento o la recuperación del equilibrio presupuestario, para cubrir necesidades extraordinarias o para equilibrar desigualdades que pueden resultar de la distribución de ingresos tributarios o de transferencias claves. Además se pueden transferir suplementos condicionados para tareas administrativas específicas. Todas las transferencias y suplementos requieren una base legal y tienen que corresponder a los requisitos del § 12 F-VG. Las asignaciones según las necesidades y los suplementos condicionados (pero no las asignaciones claves) pueden estar también relacionados con condiciones e imposiciones legales para conseguir el objetivo de la transferencia y controlados por órganos de las jurisdicciones territoriales correspondientes (§ 13 F-VG).

Dado que el sistema de dotaciones representa una superposición del principio federal por una forma de financiación normalmente característica para un estado centralizado, la debilidad del federalismo en el orden financiero austria-

co se expresa también en el hecho de que las decisiones sobre los principios del reparto del sistema de dotación se transfieren al legislador federal.

3.11. *El traspaso especial a las entidades federales (Landesumlage)*

El traspaso especial a las entidades federales es también un elemento originariamente desconocido en la constitución financiera de Austria y una característica de la F-VG considerada fundamentalmente contraria al sistema. La *Landesumlage* nace en base a la reducción de los derechos tributarios de los *Länder* durante el Tercer Reich, a favor del aumento de los recursos financieros de los municipios a los que se asignaron muy importantes y seguras fuentes de ingreso. De la misma manera que se asumió el sobrepeso financiero de los municipios durante la Segunda República, el derecho de traspaso como compensación de los *Länder* se reflejó en la F-VG 1948.

Según el § 3, parágrafo 2 F-VG, los *Länder* tienen el derecho de obligar a los municipios a recaudar los recursos restantes para cubrir sus responsabilidades de gasto. Según el aún vigente dispositivo constitucional, el § 21, parágrafo 1 FAG 1967, los *Länder* pueden imponer a sus municipios un impuesto especial en forma de un traspaso, aunque no se cumplan los requisitos del § 3, parágrafo 2, primera frase F-VG («sus necesidades no cubiertas por otros ingresos»), por lo que la contribución tiene hoy en día el carácter de una parte tributaria. El máximo de este traspaso se puede determinar por ley federal (el § 3, parágrafo 2, segunda frase F-VG).⁽³⁵⁾ El reglamento de este «traspaso» (*Landesumlage*) de las necesidades de gasto de los *Länder* depende del gobierno de la entidad federal correspondiente. Al contrario de las asignaciones fiscales y suplementos que se realizan desde las entidades grandes a las entidades pequeñas, en el sentido de «desde arriba hasta abajo», este traspaso especial (*Umlage*) se realiza desde «abajo hasta arriba» y en este sentido de entidades pequeñas a entidades grandes.

3.12. *Transferencia de los costes*

Para el lado de los gastos de los presupuestos, el § 2 F-VG determina que las jurisdicciones territoriales, si no hay otros dispositivos, asumen los costes

(35) En la FAG 2008 corresponde este límite máximo al 7,6 por 100 de los ingresos de los municipios.

derivados de la ejecución de sus responsabilidades (36). Este principio de responsabilidad para los costes, se basa en el principio de la interrelación entre la responsabilidad competencial con la responsabilidad de gasto y contribuye a garantizar una administración y una economía administrativa eficiente, oportuna y económica (37). El principio resulta del principio federal y es reconocido como tal, incluso aunque sin base constitucional estuviera reconocido como parte del principio federal, que constituye una base de la constitución federal austriaca (38). El principio de responsabilidad de los costes tiene vigor para todas las jurisdicciones territoriales, y en este sentido no sólo para la federación y los *Länder* sino también para los municipios (39), y se refiere a todos los costes que se acumulan durante la ejecución de una competencia (40). No obstante, la asignación de la responsabilidad de los costes no sigue de manera estricta el reparto competencial común, interpretado por el Tribunal Constitucional en su jurisprudencia más antigua (41), sino que hoy en día se toma como base que en las materias de la administración federal indirecta (ejecutada por organismos de las entidades federales) y en las competencias transferidas a los municipios (por la federación y los *Länder*), la jurisdicción territorial realmente ejecutiva asume los costes para los recursos humanos y los costes materiales (iluminación, correo, teléfono, calefacción) (42). El principio de responsabilidad de los costes no sólo se refiere a las competencias en la propia potestad, sino también a estas para cuyo cumplimiento las jurisdicciones territoriales actúan con instrumentos bajo el Derecho privado (43).

El principio de responsabilidad de los costes se aplica según el § 2 F-VG solamente si el legislador responsable no lo decide de otra forma. Los reglamentos discrepantes sobre la responsabilidad de los costes entre los socios de la compensación financiera, que pueden incluir la transferencia y absorción de costes (44), están por ello conformes a la legislación.

(36) Véase también con más detalle BUCHSTEINER, *Die Verpflichtung der Gebietskörperschaften zur Tagung ihres Aufwandes* (1998).

(37) Véase RUPPE, F-VG 1948, en KORINEK/HOLOUBEK (ed.), *Österreichisches Bundesverfassungsrecht* (2000), § 2, pág. 4.

(38) VfSlg. 935/1928, 9507/1982.

(39) VfSlg. 9507/1982.

(40) En este sentido, VfSlg. 6761/1972, 7875/1976, 11.064/1986.

(41) Véase especialmente VfSlg. 2604/1953, 5681/1968, 6617/1971.

(42) Este cambio en jurisprudencia se realizó para diferenciarse expresamente de la jurisprudencia anterior. VfSlg. 9507/1982.

(43) Véase zB VfSlg. 15.039/1997.

(44) En este sentido expresamente, VfSlg. 15.039/1997.

Haciendo referencia al legislador competente, el § 2 F-VG contiene no sólo un reglamento de responsabilidad, sino sobre todo una reserva de ley, de la que el Tribunal Supremo deriva en su jurisprudencia que las traslaciones divergentes con el principio de responsabilidad de los costes sólo pueden realizarse con base legal, y por ello los acuerdos bajo el Derecho privado entre las jurisdicciones territoriales no son vinculantes (45), sino que se basan en una autorización legal.

4. LAS BASES DE LA COMPENSACIÓN FINANCIERA (VIGENTE)

El término compensación financiera se refiere al reparto concreto de la potestad financiera entre las diferentes jurisdicciones territoriales y los reglamentos adicionales (46). En Austria, la compensación financiera se basa casi por completo en una ley federal limitada con base en el § 3 F-VG. En el período de 1948 a 2008 se aprobaron quince versiones globales de la FAG con, aproximadamente, treinta modificaciones, y siete modificaciones de la compensación financiera. La validez fue de un año entre 1948 y 1958, y posteriormente de cinco años, a partir de 1967 de seis años, desde 1985 hasta 2006 de cuatro años y, tras el período reducido a tres años por las negociaciones anticipadas, desde 2008 la FAG tiene de nuevo una validez de seis años, estos seis años se dividen en dos etapas de tres años. La estructura básica de la compensación financiera austriaca no ha cambiado desde 1948. Los reglamentos de la FAG determinan especialmente las derivaciones del principio de responsabilidad de los costes, la distribución de los derechos impositivos (potestad tributaria), la distribución de los ingresos tributarios como las asignaciones financieras y los suplementos condicionales. Además existen reglamentos legales con respecto a la compensación financiera en algunas leyes federales.

4.1. *La negociación de la compensación financiera*

Desde 1948 se ha cumplido estrictamente el acuerdo político vigente desde entonces, según el cual la compensación financiera y todos los cambios esenciales de las finanzas de los *Länder* y de los municipios deben de ser acordados con el consenso de todas las jurisdicciones territoriales. También la FAG obliga a la federación a mantener negociaciones antes de adoptar medidas de política

(45) En este sentido, OGH 21.12.1995, 8 Ob 557/93.

(46) Véase, por ejemplo, PERNTHALER, *Österreichische Finanzverfassung* (1984), 29 y sigs.

fiscal que pueden llevar a la suspensión de impuestos en cuya recaudación participan las jurisdicciones territoriales (el § 6, parágrafo 1 FAG 2008). Por ello, antes de la aprobación de la FAG, tradicionalmente se desarrollan negociaciones entre la federación, los *Länder* y los municipios (representados por asociaciones organizadas en forma de federaciones, como la federación austriaca de los municipios o la federación de las ciudades austriacas). Aunque el resultado de estas negociaciones, el acuerdo sobre la compensación financiera, tiene por falta de obligación legal solamente el carácter de un acuerdo político mutuo sobre directrices de la actuación. Este acuerdo tiene especial relevancia para la federación, que debe plasmar los resultados del acuerdo sin modificaciones en una ley federal. La Jurisprudencia del Tribunal Constitucional institucionalizó el acuerdo de la compensación financiera, dado que indica la conformidad jurídica de un reglamento (47). La posición política y jurídica dominante de la federación en las negociaciones, que puede aprobar por falta de acuerdo la FAG unilateralmente, se refuerza además por la situación de que se enfrenta en las negociaciones a un grupo con intereses heterogéneos.

4.2. *La distribución de los derechos impositivos*

El legislador de la compensación financiera tiene la obligación de distribuir los derechos impositivos entre las jurisdicciones territoriales (el § 3, parágrafo 1 F-VG), a través de la asignación de los impuestos a la tipología de tributos según el § 6 F-VG. La mayoría de los tipos de impuestos del § 6 F-VG tienen hoy en día solamente un significado histórico y no se les aplica de ninguna forma o solamente de manera insignificante (especialmente los impuestos adicionales y los tributos exclusivos de los *Länder*). Los tributos más importantes en la práctica son los impuestos federales exclusivos (el § 7 FAG 2008) y compartidos, y los tributos exclusivos de los municipios (el § 15 FAG 2008). El porcentaje de los tributos federales compartidos al total de los ingresos tributarios ha ido aumentando constantemente durante las últimas décadas y alcanza actualmente alrededor del 80 por 100 (48). Entre los más importantes tributos federales compartidos destacan el impuesto sobre las actividades económicas, el impuesto sobre la renta, el impuesto sobre sociedades, el impuesto sobre transmisiones

(47) Véase para ello los comentarios sobre § 4 F-VG en punto 3.2.

(48) Véase BRÖTHALER, «Entwicklung des österreichischen Finanzausgleichs 1948-2008 und finanzielle Auswirkungen 1967-2011», en BAUER (ed.), *Finanzausgleich 2008: Ein Handbuch* (2008), pág. 213 (225).

patrimoniales, el impuesto sobre hidrocarburos, el impuesto sobre tabaco, el tributo de electricidad y de gas, el impuesto de seguros y el impuesto sobre la transferencia de capitales.

La reducción correspondiente del porcentaje de los impuestos exclusivos puede ser deducida a la reducción de los impuestos exclusivos federales. Éstos son numerosos y productivos y cubren aportaciones similares a tributos, como las aportaciones del empleador para el fondo de equidad para familias y cuotas (cuotas legales, cuotas judiciales, peajes, etc.). El porcentaje de los impuestos exclusivos de las entidades federales (por ejemplo, impuestos de caza y pesca) es con menos de un 1 por 100 escaso, hasta el momento no existe ningún impuesto propio cuantitativamente importante a nivel de las entidades territoriales. Entre los impuestos exclusivos de los municipios figuran especialmente el impuesto municipal y el impuesto sobre bienes inmuebles, cuyos ingresos se reducen a largo plazo por falta de reformas del sistema de cálculo y —relacionado con ello— por los fiscalmente subvalorados bienes inmuebles, además figuran entre los impuestos exclusivos los tributos para viviendas secundarias, el impuesto canino, cuotas de uso y cuotas de aparcamiento.

4.3. *La distribución de los ingresos tributarios*

Mientras los impuestos exclusivos, similares y complementarios otorgan una potestad presupuestaria directa, los ingresos procedentes de impuestos federales compartidos se reparten entre las jurisdicciones territoriales. Debido al predominio de los impuestos federales compartidos en el total de los ingresos tributarios y la potestad tributaria limitada de las subsiguientes jurisdicciones territoriales, la distribución de los ingresos tributarios tienen un papel importante. De la misma manera que la distribución de los derechos impositivos, el legislador federal, como legislador de la compensación financiera, determina la distribución de los ingresos tributarios (el § 3, parágrafo 1 F-VG). La FAG prevé para la distribución de los ingresos tributarios un procedimiento escalonado (§§ 9 y sigs. FAG 2008).

En un primer paso se distribuyen los ingresos tributarios de los impuestos federales compartidos entre la federación, los *Länder* (como unidad) y los municipios (como unidad) según porcentajes específicos (compensación financiera vertical). Mientras que anteriormente se distribuía cada impuesto por separado, desde 2005 existe, para la mayoría de los impuestos, una fórmula de distribución única. La fórmula única no se determina en la FAG, sino que es resultado de un cálculo determinado (el § 9, parágrafo 1 FAG 2008) de las partes totales

reales de estos impuestos de la federación, los *Länder* y los municipios del año anterior (el § 9, parágrafo 1 FAG 2008). En los casos de una participación federal extremadamente baja (el impuesto sobre transmisiones de bienes inmuebles, cuota de publicidad y cuota sobre el valor de terreno) se establece la participación federal en un 4 por 100 como indemnización para la recaudación y administración del impuesto, por lo que estos impuestos pueden considerarse materialmente como tributos de los *Länder* o municipios, que son declarados por la federación por razones de uniformidad como tributos federales (49). Es destacable que, independientemente de la dinámica inherente de la compensación financiera, la distribución de los ingresos tributarios entre la federación, los *Länder* y los municipios se ha mantenido ampliamente constante en la compensación financiera primaria durante las décadas. También se han mantenido las técnicas y los instrumentos.

En un segundo paso se establece una compensación de cargas y capacidades entre las jurisdicciones territoriales del mismo nivel (compensación financiera horizontal). En este sentido, los ingresos que corresponden a los *Länder* y a los municipios se reparten entre las nueve entidades federales y los municipios de un *Land* (como unidad) respectivamente. Para este reparto se han aplicado diferentes criterios durante las últimas décadas, especialmente el número de habitantes, una clave escalonada para la población, la capacidad tributaria local o una clave fija. Estos criterios fueron desde 1997 sucesivamente unificados, y desde 2008 se distribuye el 70 por 100 de los ingresos tributarios según el número de habitantes y el 30 por 100 según una clave fija (50). Con respecto a los municipios, los ingresos tributarios se distribuyen en gran parte según una clave graduada de población que estima que la necesidad fiscal de los municipios no aumenta a la hora de un incremento de la población proporcional, sino sobreproporcional. En este sentido, se multiplica el número de la población de los municipios con un multiplicador (51). La capacidad tributaria local no tiene un papel destacado, por lo que las progresivas disparidades de los ingresos tributarios son nivelados por el predominio del número de la población y la clave graduada de población —contrario al principio de un federalismo económico—, como criterios de reparto.

(49) Véase DORALT/RUPPE, *Steuerrecht I*^F (2006), pág. 170.

(50) Véase para ello la catalogación en BRÖTHALER, «Entwicklung des österreichischen Finanzausgleichs 1948-2008 und finanzielle Auswirkungen 1967-2011», en BAUER (ed.), *Finanzausgleich 2008: Ein Handbuch* (2008), pág. 213 (232).

(51) Para la valoración constitucional de la clave graduada de población véase VfSlg. 12.505/1990 y 15.938/2000.

Finalmente el porcentaje correspondiente a los municipios se distribuye según la entidad federal entre los municipios del *Land*. De este reparto se separa la contribución específica a los *Länder* y se transfiere a los *Länder* un porcentaje del 12,7 por 100 para la concesión de asignaciones de necesidad a los municipios y las asociaciones de los municipios (el § 11, parágrafo 1 FAG 2008). Posteriormente se transfiere una parte de los ingresos tributarios de los municipios a los municipios cuya capacidad fiscal del año anterior no habían alcanzado la necesidad fiscal (el § 11, parágrafo 2, número 1 FAG 2008). El resto se reparte entre los municipios, tanto según el número de habitantes como por la clave graduada de población.

4.4. *La compensación financiera secundaria*

El legislador de la compensación financiera austriaca tiene la facultad de corregir a través de transferencias la compensación financiera primaria en la que se distribuyen los derechos impositivos y los ingresos tributarios. La constitución federal limita esta facultad sólo marginalmente, y que es ampliamente utilizada por parte del legislador. Estas transferencias, que modifican el sistema de reparto primario de los ingresos y gastos, por lo que podrían llamarse compensación financiera secundaria, sirven, por un lado, para la redistribución entre los *Länder* o los municipios, y, por otro, tiene fines específicos. Se realizan tanto desde arriba hacia abajo, quiere decir desde la federación a los *Länder* y/o municipios, como desde abajo hasta arriba, especialmente desde los municipios hacia los *Länder*.

Como parte de la compensación financiera secundaria, figuran junto a la contribución específica para los *Länder* (52), por un lado, diferentes reglamentos sobre la responsabilidad de costes y reglamentos sobre sustitutivos de costes (53), y, por otro lado, asignaciones fiscales y suplementos que pueden ser regulados por la FAG o por leyes especiales (54). La FAG 2008 prevé asignaciones fiscales en los §§ 20, 21 y 22 y suplementos en el § 23. En concreto, el § 20 FAG 2008 estandariza las asignaciones de necesidades de la federación a los municipios, por ej., para el desarrollo de empresas públicas de tráfico urbano

(52) § 5 FAG 2008. Véase para ello el punto 3.11.

(53) En este sentido, especialmente para los costes de personal para los profesores de los *Länder* y los profesores de religión según § 4 FAG 2008.

(54) En este sentido, por ejemplo, Bundesgesetz betreffend die Gewährung eines zweckgebundenen Zuschusses des Bundes an die Stadt Wien zur Förderung der Errichtung einer U-Bahn, BGBl. 355/1970; Zweckzuschussgesetz 2001, BGBl. I 3/2001.

y para inversiones en el tráfico urbano. En el § 21 FAG 2008 se prevé una asignación clave (55) de la federación a los municipios, si éstos lo necesitan para el mantenimiento y recuperación del equilibrio presupuestario. Este supuesto puede ocurrir si un municipio grava impuestos al máximo nivel y no alcanza, a pesar de ello, la capacidad fiscal de 10 por 100 por debajo del promedio de todos los municipios con el mismo tamaño. El § 22 FAG 2008 prevé una asignación fiscal de la federación a los *Länder* para el mantenimiento y recuperación del equilibrio presupuestario. Se trata de una cantidad que depende de la capacidad fiscal de diferentes impuestos, que se distribuye según la población entre todos los *Länder*. La federación aprueba suplementos, por ej., para cubrir parcialmente los gastos de los teatros de los *Länder* y municipios y para los hospitales de los *Länder*. Al margen de la FAG 2008, se prevén participaciones en inversiones para la construcción de viviendas, medio ambiente e infraestructuras [el § 1 de la Ley de Suplementos Condicionales 2001 —Zweckzuschussgesetz 2001— (56)] y un suplemento condicionado para la financiación de carreteras (el § 4a de la Ley de Suplementos Condicionales 2001).

Un caso límite lo representan los suplementos condicionales de los municipios (el § 11, párrafo 1 FAG 2008), que aunque financiados a través de una reducción de los porcentajes de los ingresos de los municipios en la compensación financiera primaria, en su conjunto son asignados a la compensación financiera secundaria. Para su distribución se elimina en un primer momento el 12,7 por 100 del total del porcentaje de los *Länder* en los ingresos, estos recursos se transfieren a los *Länder* como asignaciones de necesidad de los municipios. Aunque éstos son recursos propios de los *Länder*, su gasto se condiciona a las necesidades de los municipios y asociaciones de municipios. Estas asignaciones representan solamente por su tamaño, un instrumento eficaz para gestionar y considerar las necesidades y realidades específicas que no se podría alcanzar en el sistema general de compensación financiera que tiene el enfoque en una versión del promedio de la realidad austriaca.

En general, el sistema de dotaciones ha progresado de manera masiva en desventaja del sistema de reparto tributario en la compensación financiera en Austria, lo que significa un avance constante del centralismo en materia tributaria frente al sistema federal de reparto tributario o de ingresos en la compensación financiera primaria. Los cambios en la asignación de las responsabilidades no llevaron en los últimos años a una modificación del reparto impositivo vertical, sino a un entrelazamiento adicional por transferencias. Desde una perspec-

(55) VfSlg. 12.784/1991.

(56) BGBl. I 3/2001.

tiva económica, debido a las transferencias fiscales se modifica especialmente la sustitución de los costes y la contribución especial a los *Länder* y con ellos los ingresos de los *Länder*, mientras que los municipios notan un efecto redistributivo.

5. IMPLEMENTACIÓN DE LOS REGLAMENTOS SOBRE LA DISCIPLINA PRESUPUESTARIA DEL DERECHO COMUNITARIO

La adhesión de Austria a la Unión Europea ha tenido poco efecto en la constitución financiera. No obstante, los reglamentos del Derecho comunitario sobre la disciplina presupuestaria tienen primacía sobre los objetivos nacionales de la gestión presupuestaria del artículo 13, parágrafo 2 B-VG (57). Su implementación rige en un Estado federal una coordinación de las diferentes jurisdicciones territoriales. Esta coordinación se realiza en Austria a través de una disposición constitucional especial (58), que era necesaria dado que la constitución federal no preveía ningún instrumento de participación de los municipios (representados por la federación de las ciudades austriacas y la federación de los municipios austriacos) en un acuerdo de Derecho constitucional (59). Tomando como base esta disposición, se acordaron, por un lado, los pactos de estabilidad (por último, el pacto de estabilidad 2008 para seis años BGBl. I 127/2008) y, por otro, el acuerdo sobre un mecanismo de consulta (60).

5.1. *Los pactos de estabilidad*

El pacto de estabilidad austriaco es un acuerdo entre la federación, los *Länder* y los municipios con respecto a la coordinación de la gestión presupuestaria de la federación, los *Länder* y los municipios. Este acuerdo es consecuencia de las obligaciones para los presupuestos públicos en Austria, derivados del Pacto de Estabilidad y Crecimiento de los Estados miembros de la Unión Europea del 17 de junio de 1997 para la participación en la unión económica y mone-

(57) Por ejemplo, se puede nombrar la protección del equilibrio macro-económico, presupuestos sostenibles y la igualdad real de mujeres y hombres.

(58) Bundesverfassungsgesetz über Ermächtigungen des Österreichischen Gemeindebundes und des Österreichischen Städtebundes, BGBl. I 61/1998.

(59) Para los acuerdos de derecho de estrado entre la federación y los *Länder* y entre los *Ländern* véase artículo 15a B-VG.

(60) BGBl. I 35/1999.

taria. Estas obligaciones no son sólo vinculantes para la federación, sino para todos los presupuestos públicos en Austria. El pacto de estabilidad vinculante representa la implementación intraestatal del programa de estabilidad austriaco transmitido por el Ministro federal de Finanzas a la Comisión Europea. El programa contiene reglamentos para una coordinación presupuestaria conjunta, la orientación de la gestión presupuestaria a medio plazo, la elaboración de programas de estabilidad y especialmente el reparto de las cuotas de déficit (61) y las posibles cargas de sanción entre la federación, los *Länder* y los municipios. En este sentido el programa debe garantizar el cumplimiento sostenible de los objetivos de estabilidad estatales por la federación, los *Länder* y los municipios según los criterios del artículo 104 CE. Para la implementación eficaz de las obligaciones de estabilidad se establece, con un pacto a nivel de federación y de entidades federales, un consejo de coordinación y un sistema de información que prevé penalizaciones.

5.2. *El mecanismo de consulta (62)*

El mecanismo de consulta está relacionado con el pacto de estabilidad para la implementación de los reglamentos del Derecho comunitario sobre la disciplina presupuestaria de los Estados miembros. El mecanismo representa, por el imperativo de la transparencia de los costes, un paso importante para un Estado más económico y, por el, de la misma forma vinculante, principio de responsabilidad de los costes por el legislador, una corrección de los elementos centralistas de la constitución financiera de Austria. El elemento central del mecanismo de consulta es la obligación de información mutua de la federación y de los *Länder* y de ambos frente a los municipios en medidas legislativas (leyes, disposiciones). Todos los borradores para estas medidas deben contener un cálculo estandarizado de los costes que generan y deben de ser transmitidos a las otras jurisdicciones territoriales en un límite temporal, normalmente cuatro semanas, para que puedan pronunciarse al respecto. Cada jurisdicción territorial que asume una responsabilidad de gasto adicional por la implementación de la medida legislativa, tiene el derecho de impulsar negociaciones sobre el cubrimiento de estos costes adicionales en el consejo consultivo. Si no se respetan estas

(61) Éstos alcanzan en el año 2009 para la federación el $-0,68$ por 100 y para los *Länder* $+0,49$ por 100 del PIB.

(62) Véase BUßJÄGER, *Rechtsfragen zum Konsultationsmechanismus*, ÖJZ 2000, 581; SCHÄFFER, *Konsultationsmechanismus und innerstaatlicher Stabilitätspakt*, 56 ZÖR 2001, pág. 145.

demandas, o si no se ofrece una oportunidad para pronunciarse, la jurisdicción territorial legisladora debe compensar los gastos financieros generados por la medida.

El consejo consultivo se compone (*ad hoc*) de tres representantes de la federación, tres representantes de los *Länder* y dos representantes de las asociaciones municipales, se cuenta también con un consejo federal para iniciativas federales y un consejo de las entidades federales para iniciativas de los *Länder* (63). El consejo consultivo debe conseguir un acuerdo sobre la regulación de la obligación de la responsabilidad de los costes, la sustitución de los costes y sobre la cantidad de las obligaciones financieras de las jurisdicciones territoriales. Si no se consigue un acuerdo o no se respeta la «recomendación» del consejo, se aplica como sanción la obligación de sustituir los costes de la jurisdicción territorial legisladora con respecto a todos los gastos financieros adicionales relacionados con la implementación de la medida. Una obligación de sustitución de los costes solamente se produce cuando se traspasa un límite de mínimos y si los gastos corresponden a una ejecución económica y conveniente (64). En caso de conflicto el Tribunal Constitucional decide sobre el cálculo de los costes reales (65).

Frente a la situación legal anterior, recientemente se ha introducido la posibilidad de la sanción de una medida legislativa que no considera la implicación financiera. Según esta sanción y contraria a la interpretación dominante del principio de transferencia de los costes según el § 2 F-VG (66), los costes de un acto legislativo no debe cubrirlos la jurisdicción territorial ejecutiva sino la jurisdicción territorial legislativa.

6. REFLEXIONES FINALES Y OPCIONES PARA LA REFORMA

Principalmente por su naturaleza, a los sistemas federales les corresponde la tarea de determinar las normas básicas de los mecanismos de reparto en materia tributaria en la constitución, ya que se trata de asuntos de la constitución de la federación, y que con ello se otorga a estos dispositivos una existencia

(63) Contrario al consejo federal, en el que participan los representantes de todos los *Länder*, en el consejo de las entidades federales se reúnen los representantes de los *Länder* que están afectados.

(64) Véase RUPPE, F-VG 1948, en KORINEK/HOLOUBEK (ed.), *Österreichisches Bundesverfassungsrecht* (2000) § 2, p. 44.

(65) Un instrumento apropiado es la demanda según el artículo 137 B-VG.

(66) Véase punto 3.12.

mas sólida. Uno de los puntos más débiles del federalismo austriaco se muestra en el hecho de que cuestiones centrales de la constitución federal en el sentido material, y aquí concretamente la cuestión de las relaciones financieras entre las jurisdicciones territoriales, no se determina por derecho (formal) constitucional sino por la ley federal simple. Con ello se otorga al legislador federal simple la, también desde la perspectiva del Estado federal, inquietante competencia de tomar decisiones básicas del sistema (67) en materia tributaria.

Con ello el legislador de la compensación financiera determina con la tarea legislativa de la asignación tributaria y el reparto tributario, no sólo la distribución de las competencias en materia tributaria, sino también la decisión entre sistemas de unión fiscal o sistemas de separación fiscal o elementos de ambos en un sistema mixto. Mientras en el sistema de separación fiscal las jurisdicciones territoriales recaudan de manera autónoma los impuestos según sus propios objetivos y decisiones políticas, en el sistema de unión fiscal se concentra la potestad tributaria en una única jurisdicción territorial y las otras jurisdicciones participan solamente en los ingresos tributarios. La compensación financiera austriaca es —como en la mayoría de los Estados federales— un modelo combinado, que contiene tanto elementos del sistema de separación fiscal como del sistema de unión fiscal: por un lado, las jurisdicciones territoriales tienen su propia potestad tributaria (impuestos exclusivos de la federación, de los *Länder* y de los municipios), por otro lado, existe una unión fiscal, según la cual la federación recauda los impuestos y comparte los ingresos con las otras jurisdicciones territoriales (impuestos federales compartidos).

Mientras que el sistema de separación fiscal se aplica solamente en materia de impuestos municipales y de impuestos exclusivos federales, en la compensación financiera austriaca actual domina especialmente el sistema de unión fiscal por la clasificación de los impuestos con más capacidad fiscal, como impuestos federales compartidos.

El legislador de la compensación financiera determina como legislador federal otra decisión clave del sistema, en la limitación de los porcentajes existentes de la unión fiscal del sistema del reparto tributario, en el que varias jurisdicciones territoriales participan en los ingresos de un impuesto recaudado y calculado de forma uniforme, y, por otro, del sistema de dotación en el cual no existe un derecho a porcentajes propios, sino que las transferencias se realizan según determinadas claves en relación a las necesidades de las jurisdicciones territoriales receptoras, desde un nivel alto a un nivel bajo. A pesar de que la ca-

(67) Véase para la terminología especialmente PERNTHALER, *Österreichische Finanzverfassung* (1984), 32 y sigs.

racterística dominante del orden fiscal de Austria es la consagración del sistema del reparto tributario por la clasificación de los impuestos con mayor capacidad fiscal como impuestos federales compartidos, la compensación financiera de Austria demuestra, por su entrelazamiento entre el reparto de los ingresos impositivos y de las asignaciones fiscales y suplementos al mismo tiempo, una tendencia inquietante para el principio federal. Esta tendencia base consiste en la descentralización progresiva de la responsabilidad de gastos hacia los *Länder* y municipios, que no va acompañada de una corrección de la compensación financiera primaria, sino por transferencias, dado que éstos corresponden de manera ideal a las demandas hacia elasticidad en el orden fiscal y concentración en la planificación fiscal. Además de las dotaciones «de arriba hacia abajo» el orden financiero austriaco también contiene, por el instrumento de las contribuciones específicas para los *Länder*, referencias al sistema matricular, en el que se realiza una transferencia «desde abajo hacia arriba».

A pesar de la dinámica immanente del derecho de compensación financiera, la F-VG mantiene una resistencia sorprendente frente a cambios sustanciales. Esto puede estar relacionado con el carácter especialmente sensible de la materia en la que cambios sustanciales difícilmente consiguen las mayorías políticas necesarias. No obstante, frecuentemente se discuten (68) diferentes opciones de reforma que tienen un carácter, por un lado, técnico legal y, por otro lado, se refieren al contenido. Mientras la incorporación de la F-VG en la B-VG, la revisión del texto de la F-VG para eliminar despropósitos, defectos o errores de redacción, como la consagración constitucional de la compensación financiera concreta y con ello la evitación de una bipartición de la materia legal se relacionan especialmente con las cuestiones técnicas legales, las cuestiones de contenido se refieren a una federalización de la constitución financiera —tanto a nivel de contenido como de procedimiento—. En 2003 se constituyó la llamada Convención de Austria para la preparación de una reforma general de la constitución austriaca. Dado que una reforma general de la constitución federal, especialmente también del sistema federal, no se podría realizar legalmente y políticamente sin una reforma simultánea de la constitución financiera, se ha establecido una comisión propia de la Convención que trata de diseñar una reforma de la constitución financiera. No obstante, tampoco se consiguió un consenso dentro del marco de la Convención de Austria sobre las opciones esenciales de reforma en esta materia, por lo que no parece muy probable que se vaya a efectuar una re-estructuración federal de la constitución financiera y

(68) Véase para las diferentes contribuciones resulta muy representativo BUßJÄGER, *Finanzausgleich und Finanzverfassung auf dem Prüfstand* (2006).

el derecho de la compensación financiera. Además, ante las preferencias divergentes de los diferentes partidos políticos y de las jurisdicciones territoriales, existen dudas sobre si es posible reformar a nivel formal en los próximos años el sistema actual, que se compone de un conglomerado de diversos reglamentos legales y costumbres políticas.

RESUMEN

La autora analiza tras una presentación del desarrollo histórico del orden financiero austriaco, los principios generales de la constitución financiera de Austria. Posteriormente se centra el análisis en las líneas generales de la compensación financiera, resultado de la implementación de la constitución financiera. A este análisis se añaden algunas reflexiones sobre la implementación de las directrices comunitarias sobre la disciplina presupuestaria de los Estados miembros en la legislación austriaca. Finalmente se ofrece un resumen de una clasificación de los diferentes elementos del orden financiero de Austria según los sistemas modélicos de la compensación financiera en Estados descentralizados; además de una perspectiva sobre las opciones de la reforma de la constitución financiera de Austria.

PALABRAS CLAVE: constitución financiera de Austria; directrices comunitarias; Estados descentralizados.

ABSTRACT

After presenting the historical development of the Austrian financial system, the author analyses the general principles in Austria's financial constitution. She then focuses on the general guidelines behind financial compensation, stemming from the implementation of the financial constitution. Finally, she gives a brief classification of the elements in the Austrian financial system based on the model systems of financial compensation in decentralised States, and a view on what options are open to reform the financial constitution in Austria.

KEY WORDS: financial constitution of Austria; community guidelines; decentralised States.