La distribución de recursos entre las haciendas del País Vasco:

Treinta y seis años de historia y una propuesta

Iñaki Ansoategui Fernández de Arroyabe

LA DISTRIBUCIÓN DE RECURSOS ENTRE LAS HACIENDAS DEL PAÍS VASCO:
Treinta y seis años de historia y una propuesta

Iñaki Ansoategui Fernández de Arroyabe

© **AD CONCORDIAM**

Diseño cubierta: El Cajón

ISBN: 978-84-697-8954-4
D.L.: BI-103-2018

Maquetación e impresión: Tecnigraf, S.L.L.

Correo electrónico del autor: inaki.ansoategi@gmail.com

ÍNDICE

PRESENTACIÓN 9
SIGLAS, ABREVIATURAS Y DEFINICIONES 11
AGRADECIMIENTOS 15
PRÓLOGO del profesor D. Fernando de la Hucha Celador 17
INTRODUCCIÓN 27

1. LAS APORTACIONES DE LAS DIPUTACIONES FORALES AL GOBIERNO VASCO EN EL PERIODO 1981-2016 31
1.1. Marco legal del sistema vasco de distribución de recursos públicos 31
1.2. El sistema transitorio de distribución de recursos del periodo 1981-1984 36
1.2.1. Características del sistema transitorio 36
1.2.2. Normativa aplicable 38
1.2.3. Las aportaciones de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco 39
1.2.4. Coeficientes de aportación horizontales de las Diputaciones Forales 42
1.2.5. Operativa de las aportaciones 43
1.3. La Ley de Territorios Históricos y la Ley de Aportaciones para 1985 44
1.3.1. La Ley de Territorios Históricos 44
A. Cuestiones generales 45
B. Consejo Vasco de Finanzas Públicas 46
C. Ingresos sujetos y reglas de reparto 46
D. Coeficiente de aportación horizontal 47
E. Operativa 48
F. Régimen legal de la determinación de las aportaciones 48
G. Modificaciones introducidas por la Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi 49
1.3.2. Ley 2/1985, de 15 de febrero, por la que se aprueban las aportaciones de las Diputaciones Forales a los gastos presupuestarios de la Comunidad Autónoma 50
A. Ingresos sujetos y reglas de reparto 51
B. Cálculo del coeficiente de distribución vertical para 1985 52
C. Cálculo de los coeficientes de aportación horizontales para 1985 55
D. Comparación de las aportaciones de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, con relación a las del sistema de financiación transitorio 55
1.4. Las Leyes de Aportaciones de 1986 a 2007 60
1.4.1. Elementos iniciales en la Ley 7/1985, de 26 de septiembre 61
A. Marco formal 61

B. Ingresos sujetos y reglas de reparto 62
C. Coeficiente de distribución vertical 62
D. Modelo de distribución horizontal..... 63
E. Operativa de las aportaciones 64
1.4.2. Elementos en las aportaciones modificados desde 1989 hasta 2007 65
A. Ingresos sujetos, deducciones y reglas de reparto 65
B. Coeficiente de distribución vertical 66
C. Modelo de distribución horizontal..... 67
D. Operativa de las aportaciones 67
E. Participación de los Ayuntamientos en la recaudación de los tributos concertados 68
F. Proyectos cofinanciados entre distintos niveles institucionales..... 69
G. Aportaciones adicionales 70

2. ANÁLISIS DE LOS ELEMENTOS DE LAS LEYES DE APORTACIONES 71
2.1. Los modelos de distribución de recursos y las Leyes de Aportaciones..... 71
2.1.1. Distribución vertical: aportaciones, recursos de las Diputaciones Forales y participación municipal en los recursos del Concierto 74
A. Aportaciones al Gobierno Vasco 74
B. Recursos de los Territorios 75
C. Recursos de los Ayuntamientos..... 77
2.1.2. Distribución territorial de recursos 79
A. Ajuste diferencial y recursos territoriales 80
B. Ajuste diferencial y recursos municipales 81
C. Ajuste diferencial y el «efecto perverso» 82
D. Ajuste diferencial y liquidación de aportaciones 85
2.2. Tributos concertados 87
A. Modificaciones normativas 92
B. Recaudación propia e imputada 93
C. Modificación del artículo 73 del Reglamento del IVA y nuevo criterio de imputación de la recaudación por IVA en la modalidad de gestión propia 94
2.3. El Cupo al Estado y los recursos específicos 96
2.3.1. El Cupo al Estado 96
2.3.2. Deducciones asociadas al Cupo 99
2.3.3. Políticas generales y gastos cofinanciados de la Comunidad Autónoma de Euskadi dentro y fuera del modelo 100
A. Integrados en el modelo 104
B. No Integrados en el modelo 105
2.3.4. Otros conceptos integrados en la distribución vertical: compensación por ingresos provinciales sustituidos por el impuesto sobre el valor añadido e intereses 106
A. Compensaciones por ingresos provinciales sustituidos por el impuesto sobre el valor añadido 107
B. Intereses 108

2.4. Recursos generales 109
2.4.1. El coeficiente de distribución vertical desde 1989 hasta 2016 111
A. Trienio 1989-1991 111
B. Quinquenio 1992-1996 116
C. Quinquenio 1997-2001 116
D. Quinquenio 2002-2006 118
E. Quinquenio 2007-2011 118
2.4.2. El coeficiente de distribución vertical del año 1985 al trienio 1986-1988 119
2.5. La financiación subyacente de las competencias asumidas en el periodo 1985-2016 125
2.5.1. Nuevos ingresos a distribuir y nuevos recursos específicos en el modelo de distribución primaria 125
2.5.2. El coeficiente de distribución vertical como memoria de la valoración de los servicios asumidos e integrados en los recursos generales 127
2.5.3. Evolución de la financiación de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de los tributos concertados 128
2.5.4. Financiación imputada a competencias asumidas en un ejercicio 132
2.5.5. Financiación imputada de las dieciocho finalidades en el periodo 1985--2016 136
2.5.6. Gasto foral mínimo en la finalidad de participación de los Ayuntamientos en la recaudación de los tributos concertados 139
2.5.7. Gasto neto por finalidades en el periodo 1985-2015 143
2.5.8. Diferencial entre el gasto neto y la financiación subyacente por finalidades en el periodo 1985-2015 146
2.6. Elementos de la distribución horizontal 151
2.6.1. Capacidad contributiva y recaudación 151
A. Determinación de la capacidad contributiva de las Diputaciones Forales 151
B. Índice de recaudación e índice de capacidad: la teoría del modelo de relaciones bilaterales..... 152
C. Diferencias entre los índices de recaudación y los coeficientes de aportación horizontales 160
2.6.2. Coeficiente de aportación horizontal 165
A. Fórmula del coeficiente de aportación horizontal 165
B. El producto interior bruto y ajuste diferencial de recursos territoriales..... 167
C. Relación no homogénea entre el producto interior bruto y la recaudación entre Territorios Históricos 168
D. Margen de estimación del producto interior bruto por cambio de base o de metodología 170
E. Error de predicción del producto interior bruto 173
F. Capacidad recaudatoria 175
G. Recaudación y esfuerzo fiscal 177
H. Efecto de las diferencias de estimación del producto interior bruto en la determinación del coeficiente de aportación horizontal 179

I. Coeficiente de aportación, índice de distribución y referencia de redistribución 184
2.6.3. El fondo de solidaridad o de ajuste 185
A. Antecedentes: desequilibrios territoriales en el quinquenio 1992-1996 . 186
B. Descripción del fondo de solidaridad 188
C. Ajustes practicados en el periodo 1997-2016 190
D. Valoración de los resultados de los ajustes 194
2.6.4. Relación entre el coeficiente de aportación horizontal y el fondo de solidaridad 200
2.6.5. ¿Un coeficiente de aportación horizontal más alto perjudica o beneficia a una Diputación Foral y a su Territorio? 204
2.7. Otros elementos relacionados con el modelo de distribución primaria de recursos ... 209
2.7.1. Ingresos financiero-fiscales 209
2.7.2. Recuperación de ayudas 210
2.7.3. Valoración 211

3. PROPUESTA DE MODIFICACIÓN DE ELEMENTOS DEL SISTEMA VIGENTE DE DISTRIBUCIÓN DE RECURSOS 213
3.1. Marco general del sistema de distribución de recursos de la Comunidad Autónoma de Euskadi 213
3.1.1. El sector público vasco y su financiación 213
3.1.2. Marco legal y presupuestario de la financiación del sector público vasco 214
3.1.3. Un modelo de distribución primaria de recursos 216
3.2. Los ingresos del modelo 221
3.2.1. Tributos concertados 222
A. Distribución de los rendimientos imputados de los tributos concertados 222
B. Consenso sobre elementos de los tributos 225
C. Neutralidad fiscal del sector público vasco 227
D. Esfuerzo fiscal 229
3.2.2. Otros ingresos no finalistas 229
3.3. Recursos distribuidos por tipos y niveles institucionales 230
3.3.1. Recursos específicos 231
3.3.2. Recursos generales y ajustes valorativos 232
3.3.3. Fondo de financiación municipal en concepto de participación en la recaudación de tributos concertados 236
3.4. Distribución territorial 237
3.4.1. Coeficiente de aportación horizontal 238
3.4.2. Fondo de solidaridad 240
A. El fondo de solidaridad en la situación actual 240
B. Propuesta de un nuevo fondo de solidaridad 241
C. Fondo de solidaridad y coeficientes de aportación: de elementos contrapuestos a elementos alineados del sistema de distribución 218
3.5. Propuestas realizadas implementadas en el modelo propuesto y en el ejercicio de 2016 249
3.5.1. Aplicación de las medidas al modelo propuesto con referencia al ejercicio de 1996 249

3.5.2. Aplicación de la nueva propuesta territorial al ejercicio de 2016 252
A. Sistema vigente de distribución territorial 253
B. Sistema propuesto de distribución territorial 255

CONCLUSIONES 257
1. SISTEMA VASCO DE DISTRIBUCIÓN DE RECURSOS 257
1.1. Origen del sistema 257
1.2. Sistema vigente 257
1.3. Desarrollo del sistema 258
1.4. Cierre del sistema 258
2. MODELO DE DISTRIBUCIÓN DE RECURSOS 259
2.1. Modelos de distribución o de aportación 259
2.2. Modelos vigentes 259
2.3. Modelo de distribución propuesto 260
3. INPUT DE LA DISTRIBUCIÓN PRIMARIA DE RECURSOS 260
3.1. La recaudación por tributos concertados 261
3.2. Otros ingresos del modelo 262
4. RECURSOS ESPECÍFICOS Y GENERALES 263
4.1. Recursos específicos 263
4.2. Recursos generales 264
5. DISTRIBUCIÓN VERTICAL POR NIVELES INSTITUCIONALES 264
5.1. Coeficiente de distribución vertical 264
5.2. Participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados . 265
6. DISTRIBUCIÓN TERRITORIAL 267
6.1. Coeficiente de aportación horizontal 267
6.2. Fondo de solidaridad 272
6.2.1. Fondo de solidaridad vigente 272
6.2.2. Fondo de solidaridad propuesto 274

BIBLIOGRAFIA 277

PRESENTACIÓN

Con la publicación de este volumen se aborda una nueva línea de estudio y divulgación de la colección Ad Concordiam, la distribución interna de recursos públicos entre los tres niveles administrativos, el autonómico, el foral y el municipal, de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

El sistema vasco de distribución interna de recursos públicos goza de una singularidad especial: el nivel administrativo intermedio, constituido por las Instituciones Forales, recauda en virtud del Concierto Económico, la gran mayoría de los ingresos públicos de la Comunidad, mientras que el nivel superior, la Administración General Vasca, en el desarrollo de sus competencias, realiza el mayor volumen del gasto público. Esta asimetría interinstitucional entre el ingreso y el gasto público da lugar a unas relaciones financieras entre los tres niveles institucionales, que se regulan, fundamentalmente, en la Ley de Territorios Históricos y en las Leyes de Aportaciones.

En este estudio se realiza un análisis jurídico y económico del sistema vasco de distribución de recursos desde la aprobación del Concierto Económico de 1981 hasta la actualidad, tanto desde la perspectiva del reparto entre los tres niveles institucionales,

AURKEZPENA

Liburuki honen argitalpenarekin Ad Concordiam bildumaren azterlanerako eta zabalkuntzarako ildo berriari ekiten zaio, Euskal Autonomia Erkidegoaren administrazioaren hiru mailen artean, autonomikoa, forala eta tokikoa, baliabide eta bitarteko publikoen barruko banaketa.

Baliabide eta bitarteko publikoak barruan banatzeko euskal sistemak singulartasun berezia dauka: administrazioaren tarteko mailak, foru erakundeek eratuta dagoenak, zerga-bilketaren ardura du Ekonomia Itunaren arabera eta maila horretan biltzen da Erkidegoaren sarrera publikoen gehiengoa. Ordea, goragoko mailari dagokionez, Euskal Administrazio Orokorrak, bere eskumenak bateraraziz, gastu publikoaren bolumenik handiena egiten du. Erakundeen sarrera eta gastu publikoen arteko asimetria horrek hiru mailako erakundeen arteko finantza-harremanak eragiten ditu, batez ere Lurralde Historikoei buruzko Legearen eta Ekarpenei buruzko Legeen bidez arautzen direnak.

Azterlan honetan 1981ean Ekonomia Ituna onetsi zenetik gaur egunera arte baliabideak banatzeko euskal sistemaren analisi juridiko eta ekonomikoa egiten da, hala erakundeen hiru mailen arteko banaketaren ikuspegitik, banaketa bertikala,

distribución vertical, como del reparto interterritorial, distribución horizontal, que afecta a los Entes Forales y a los Ayuntamientos.

Esta obra, como otras que se desarrollan al amparo de Ad Concordiam, deben continuar sirviendo para impulsar y divulgar el estudio de materias relacionadas con la fiscalidad y la hacienda pública y, en este caso, con el sistema vasco de distribución interna de recursos públicos, a los más amplios sectores de la ciudadanía vasca.

nola foru erakundeetan eta udaletan eraginak dituen Lurraldeen arteko banaketaren ikuspegitik, banaketa horizontala.

Obra honek ere, Ad Concordiam-en itzalpean egiten diren beste batzuek bezala, fiskalitatearekin eta ogasun publikoarekin eta, kasu honetan, baliabide eta bitarteko publikoen barruko banaketaren euskal sistemarekin lotuta dauden arloen azterketa euskal gizartearen ahalik eta sektorerik gehienetan sustatzeko eta zabaltzeko balio behar du.

José María Iruarrizaga Artaraz
Presidente de la Asociación para la Promoción y Difusión del Concierto Económico "Ad Concordiam" y Diputado Foral de Hacienda y Finanzas.

José María Iruarrizaga Artaraz
"Ad Concordiam", Ekonomia Ituna Sustatzeko eta Zabaltzeko Elkartearen lehendakaria eta Ogasun eta Finantzen foru diputatua.

SIGLAS, ABREVIATURAS Y DEFINICIONES

Abreviaturas y siglas utilizadas

% Tot	Porcentaje sobre el total
% Tot Ac	Porcentaje sobre el total acumulado
CAE	Comunidad Autónoma de Euskadi
CAH	Coeficiente de aportación horizontal
CDV	Coeficiente de distribución vertical
CAPV	Comunidad Autónoma del País Vasco
'cmp'	Cienmilésima parte del producto interior bruto
CVFP	Consejo Vasco de Finanzas Públicas
DA	Disposición Adicional
DD. FF.	Diputaciones Forales
ADF	Ajuste, suma de las magnitudes «T» y «DF», a las que se refiere la Disposición Adicional Cuarta de la Ley 6/2002 de 4 de octubre
FCI	Fondo de compensación interterritorial
G.V.	Gobierno Vasco
II. EE.	Impuestos especiales
IRPF	Impuesto sobre la renta de las personas físicas
IVA	Impuesto sobre el valor añadido
JJ. GG.	Juntas Generales
LTH	Ley de Territorios Históricos
M 85-92	Media del periodo 1985-1992 (ejemplo de intervalo)
m€	Miles de euros
M€	Millones de euros
PIB	Producto interior bruto
s/	Sobre
TT. HH.	Territorios Históricos
TVCP	Tribunal Vasco de Cuentas Públicas

Nota: Los importes de todos los cuadros de esta obra, salvo indicación en contrario, están expresados en miles de euros.

Definiciones

Sistema vasco de distribución de recursos: Conjunto de reglas que determinan el reparto de los ingresos a distribuir entre el Gobierno Vasco, las Diputaciones Forales y los Ayuntamientos de la Comunidad Autónoma de Euskadi. Este sistema tiene su origen en el ejercicio 1981. Su característica diferencial más relevante es la asimetría de ingresos y gastos entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales.

Sistema transitorio de distribución de recursos: El sistema vasco de distribución de recursos aplicado entre 1981-1984. En ese periodo se utiliza el criterio de riesgo unilateral para las Diputaciones Forales.

Sistema vigente de distribución de recursos. Denominamos sistema vigente de distribución de recursos al regulado en las sucesivas Leyes de Aportaciones desde 1985 hasta la actualidad. Una de las características más relevantes del sistema vigente es la aplicación del criterio de riesgo compartido.

Sistema propuesto de distribución de recursos: El sistema vasco de distribución que se propone en este estudio. Supone una serie de modificaciones del sistema vigente, pero mantiene y profundiza el criterio de riesgo compartido.

Modelos vigentes: Son modelos, directamente derivados de las Leyes de Aportaciones (desde 1985 hasta la actualidad), que representan el sistema vigente de distribución de recursos. Son los denominados, modelo vertical, modelo horizontal y modelo de determinación de la participación de los Ayuntamientos en los recursos del Territorio. Están enfocados a la realización por parte de las Diputaciones Forales de las aportaciones al Gobierno Vasco y de las transferencias a los Ayuntamientos.

Modelo de distribución primaria: Es un modelo integrado donde se representa el reparto de los ingresos a distribuir entre el Gobierno Vasco, cada una de las Diputaciones Forales a los Ayuntamientos de cada Territorio de la Comunidad Autónoma de Euskadi. El modelo responde al esquema de: input, reglas de distribución y outputs. Está enfocado a la distribución, independientemente de las administraciones gestoras de los ingresos. Puede representar el sistema vigente y también el sistema propuesto. Contiene términos específicos, además de utilizar los propios de las Leyes de Aportaciones.

A continuación se exponen los términos específicos más importantes del modelo de distribución primaria, haciendo referencia, cuando sea necesario, a los términos de los modelos vigentes.

Ingresos a distribuir: son los inputs de la distribución primaria, la recaudación de tributos concertados (y, en su caso, también otros ingresos), minorada por el pago del Cupo al Estado.

Distribución primaria: el input del modelo son los ingresos a distribuir.

Distribución secundaria: el input del modelo es el output de la distribución primaria, los recursos distribuidos.

Ingresos genéricos asociados a competencias de un nivel institucional: En el modelo de distribución primaria se denomina así a los ingresos por transferencia de la Tesorería de la Seguridad Social por los servicios asumidos que gestionaban el Insalud y el Inserso, a los ingresos provinciales sustituidos por el IVA y al ingreso proveniente del fondo de compensación interterritorial entre 1985 y 1991. Forman parte de los ingresos a distribuir y son, a su vez, recursos específicos, por el mismo importe.

Recursos distribuidos: Los ingresos a distribuir se someten a las reglas de distribución dando lugar a los recursos distribuidos. La cuantía total de los recursos distribuidos es igual al importe de los ingresos a distribuir (input). Los recursos distribuidos pueden ser recursos específicos o recursos generales.

Recursos específicos: Son recursos distribuidos según reglas específicas contenidas en las Leyes de Aportaciones, o acordadas en el Consejo Vasco de Finanzas. Comprende las llamadas «deducciones asociadas al Cupo» como la financiación de nuevas competencias, la financiación de la Policía Autónoma, la minoración vía Cupo de la financiación de los servicios de Sanidad y Servicios Sociales, y la financiación de nuevas competencias. Se incluyen las denominadas deducciones especiales como la financiación de las políticas definidas en el artículo 22.3 de la LTH, la financiación 3R, etc. También son recursos específicos, las compensaciones de los ingresos provinciales sustituidos por el IVA y los intereses «sujetos a reparto» con signo negativo. En general lo son todos los recursos que no se distribuyen como generales. En su distribución no se aplica el criterio de riesgo compartido. Las aportaciones específicas al Gobierno Vasco son una clase de recursos específicos.

Recursos generales: Son los recursos distribuidos según el coeficiente de distribución vertical. Su distribución responde a la aplicación del criterio de riesgo compartido. Las aportaciones generales al Gobierno Vasco y la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de los tributos concertados son una clase de recursos generales. La cuantía total de los recursos generales coincide con los «recursos a distribuir» del modelo vertical vigente.

Ajuste diferencial de recursos territoriales: Es la diferencia entre los recursos territoriales que se obtendrían de aplicar el índice de recaudación a los recursos territoriales del conjunto de la Comunidad Autónoma de Euskadi, y los que realmente se obtienen en el sistema vigente, por la introducción del coeficiente de aportación horizontal. La fórmula que determina el importe del ajuste diferencial («AD») es la siguiente:

$AD = (ri - ci) \times (C + A)$

Donde «ri» es el índice de recaudación de un Territorio, «ci» es su coeficiente de aportación horizontal, «C» es el importe del Cupo y «A» el importe del total de las aportaciones al Gobierno Vasco.

Se puede descomponer este ajuste en: ajuste diferencial de recursos generales, ajuste diferencial de recursos generales o ajuste diferencial de recursos municipales. Para ello se varía el contenido del segundo término «(C + A)», pero se mantiene siempre el primero «(ri –ci)», del que, precisamente, se deriva el término «diferencial».

AGRADECIMIENTOS

Este trabajo no hubiera sido posible sin el concurso de muchas personas que me han mostrado su apoyo y a las que debo un agradecimiento explícito.

En primer lugar, quiero manifestar mi agradecimiento a los directores de la tesis doctoral, de la que este trabajo forma parte, doctores Isaac Merino y Juan Ignacio Ugartemendía, magníficas personas, que, con su experiencia, además de sabios consejos, me han transmitido su confianza y me han proporcionado, en todo momento, la seguridad necesaria para la realización de este trabajo a lo largo de cuatro años.

Debo un reconocimiento explícito a los empleados de las Diputaciones Forales, Juntas Generales, Parlamento Vasco, Gobierno Vasco, Ayuntamientos, y otras entidades públicas, a los trabajadores de las entidades privadas, a mis compañeros, a todos en general, a cada uno en particular, que han dedicado su atención y han prestado su esfuerzo generoso para que este trabajo pudiera materializarse.

Agradecimiento a los miembros del Tribunal de la tesis defendida, el día 20 de diciembre de 2016, a las y los doctores Dunia Marinas Suárez, Carolina Blasco Delgado, Jesús Garmendia Ibáñez, Alberto Atxabal Rada y Fernando de la Hucha Celador, por las observaciones realizadas y las recomendaciones transmitidas para la publicación del contenido de la tesis. Agradecimiento añadido a Fernando de la Hucha, presidente del Tribunal, por su generosidad al presentar esta publicación.

A la asociación Ad Concordiam, y a Pepe Rubí en particular, por su compromiso con la divulgación del conocimiento y de los estudios relacionados con el Concierto Económico y el sistema vasco de distribución de recursos.

A mi familia. Eskerrak familixiei, Itziarri bereziki, lan hau etxeko sutondoan jositako hitzekin egina dagoelako.

Eta azkenik, etxekoei, odolekoei, Miren eta Maiteri, emazte eta alabari: lan hau zuena delako!

PRÓLOGO del profesor D. Fernando de la Hucha Celador

Con sumo gusto, y gran responsabilidad, accedo a la amable petición del autor, (canalizada a través del profesor Merino Jara[1]) para prologar el libro que el lector tiene entre sus manos y cuyo origen fue la tesis que, en diciembre de 2016, se leyó en la Facultad de Derecho de la UPV/EHU, que obtuvo la máxima calificación. El autor, serio, puntilloso y celoso de las observaciones realizadas en el acto de defensa, presenta este libro con correcciones y ampliaciones respecto de la inicial redacción, fruto, en ocasiones, de las observaciones del tribunal, fruto, en otras, de su propia reflexión, cuando no de las ulteriores revisiones y sugerencias de sus codirectores.

La peculiar estructura de financiación interna de las Haciendas integradas en la Comunidad Autónoma del País Vasco no ha solido ser un tema especialmente tratado por la doctrina (al menos con la profusión de datos económicos y la serie histórica que el autor ofrece) y, por ello, el mérito y el esfuerzo empleado deben ser destacados, junto a una cuidadosa selección de fuentes y de material, en ocasiones de difícil acceso, sobre todo por la disparidad de la metodología empleada, cosa que se ha ido corrigiendo con el paso del tiempo.

El hecho de que el autor no tenga un origen universitario, ni pretenda hacer carrera (cosa difícil en nuestros días), sino que sea un probo funcionario de la Diputación de Gipuzkoa, no resta valor al libro, sino que acrecienta el valor del mismo, sobre todo por el esfuerzo y dedicación que denota y la correcta estructuración y desarrollo del tema.

Son muchos los trabajos dedicados al Concierto Económico, tanto en el plano jurídico como económico que, en el primero de los casos, suelen centrarse en las potestades de los territorios históricos, verdaderos titulares del poder tributario. Más escasas en el plano jurídico -no así en el económico- son las aportaciones dogmáticas sobre los mecanismos de aportación al Estado, vía cupo y los ajustes en la imposición indirecta. Y, desde luego, este libro es inédito por tratar todas las Haciendas del País Vasco (incluidos los entes locales) y por ofrecer una visión conjunta de sus mecanismos de financiación, de entre los cuales el más interesante -es una opinión subjetiva- viene representada por las aportaciones al Gobierno vasco de los ingresos obtenidos por las Diputaciones procedentes de los tributos concertados.

---

[1] Codirector de la tesis junto con el profesor Ugartemendía Eceizabarrena. El rigor de ambos está sobradamente demostrado y se manifiesta en la orientación dada a la tesis inicial.

Haciendo un inciso, que no se trata en el libro, y, como sucede de forma inveterada, aprovechando cualquier ocasión que se presente, se suele acusar de falta de solidaridad al País Vasco, cuestión en la que no vamos a entrar porque es recurrente desde el siglo XIX. Por razones obvias, no sólo temporales (las consideraciones que hacemos se han publicado en julio de este año) sino también de fondo (no es un tema tratado en el libro), intentaremos ser breves, sin que esta "cuña" introducida sirva para alejarnos del objeto del prólogo, sino más bien para incitar al autor, si tiene ganas y fuerzas (talento no le falta), para, en el futuro, dedicarse a esta cuestión que puede plasmar en otra monografía, ya que si bien se hace referencia al cupo y, en menor medida, a los ajustes a la imposición indirecta, estas podrían extenderse.

El reciente Informe de la Comisión de Expertos para la Revisión del Modelo de Financiación Autonómica (hecho público a finales de julio de 2017), que da cumplimiento al Acuerdo del Consejo de Ministros de 10 de febrero de 2017, hace referencia a los regímenes forales que, por definición, quedan fuera de la reforma que, en el futuro, se opere en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre (todavía vigente). Se recomienda una *mayor participación de los sistemas forales en la financiación de los servicios públicos fundamentales (SPF), de tal manera que todas las Comunidades Autónomas gocen de los mismos recursos por unidad de necesidad en salud, educación y bienestar social. Las transferencias verticales deberían financiarse también mediante aportaciones de las Comunidades Forales necesarias para nivelar los recursos de todas las Comunidades para SPF por habitante ajustado, actuando como vehículo para la contribución de las primeras a la solidaridad interterritorial.*

Aquí es menester señalar, en primer lugar, que en la Comisión de Expertos no había ningún representante de Euzkadi ni de Nafarroa y, en segundo lugar, que no hay, en plural, "Comunidades Forales", ya que este calificativo sólo es predicable respecto de Nafarroa. Como hemos señalado en otras ocasiones, la Comunidad Autónoma del País Vasco (CAPV) no es una Comunidad foral, sino una Comunidad integrada por territorios forales (históricos) y que, si bien tanto el Estatuto de Gernika como los dos Conciertos habidos desde la aprobación de la Constitución de 1978 hablan del cupo global del País Vasco, en el fondo éste no es sino la suma de los subcupos correspondientes a cada uno de los territorios históricos[2].

Por otro lado, son los territorios históricos -no la Comunidad Autónoma- los titulares de las potestades tributarias, de forma que, en principio, cabe hablar de tres sistemas tributarios, cuya recaudación sirve para financiar los gastos anudados al ejercicio de sus competencias, para contribuir a la financiación de la Comunidad Autónoma en la que se integran y para satisfacer el cupo territorial, si bien los dos últimos objetivos se subsumen a la hora de las aportaciones.

Dicho esto, la financiación de la CAPV respondería al modelo típico de un Estado confederal o, dicho en sentido inverso, la CAPV es la Comunidad que menor autonomía

[2] *La aportación del País Vasco al Estado consistirá en un cupo global, integrado por los correspondientes a cada uno de sus Territorios Históricos, como contribución a todas las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma del País Vasco* (art. 49 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico). Sin entrar en detalles, la redacción del precepto es manifiestamente mejorable.

de ingreso tiene de todas las que integran el Estado[3], ya que si bien se le reconoce potestad para establecer sus propios tributos, ésta queda, de facto, anulada por las materias imponibles asumidas ex Concierto por los territorios históricos.

Euzkadi es un ejemplo de asimetría entre sistema de gasto y de ingreso públicos. En tanto que sus competencias le otorgan un poder autónomo de gasto notable (con ciertas peculiaridades, dada la existencia de competencias propias de los territorios históricos que, en el resto de Comunidades Autónomas, corresponde a las mismas), no sucede lo mismo en materia de ingresos donde su fuente principal de financiación no viene determinada por el ejercicio de ningún poder tributario propio (aunque se le reconozca, formalmente, en el Estatuto y en el Concierto), sino por las transferencias de las Diputaciones Forales procedentes de la recaudación obtenida a través de los tributos concertados, a través de determinados coeficientes y distribuciones que el autor explica perfectamente.

Y, desde luego, el sistema puede ser mejorable (de hecho, tiene deficiencias en las que no vamos a entrar), pero tanto Euzkadi como Nafarroa, a través del cupo y de la aportación económica[4], respectivamente, contribuyen a la solidaridad interterritorial; cuestión distinta es que sea revisable, pero ello deberá discutirse bilateralmente y no como consecuencia de una modificación de la normativa de régimen común, que no podría interferir en el Concierto ni en el Convenio. Para no extendernos en demasía sobre este punto, que iría en deterioro del objetivo de este prólogo, resulta insostenible, financieramente, proponer que las aportaciones de las Comunidades Forales (*sic*, sin saber cómo se calcula ni como se distribuiría entre Euskadi y Nafarroa) a la solidaridad se eleven hasta 2.600 millones de euros. Este es sólo un mecanismo para lograr un objetivo: que todas las Comunidades igualen sus recursos por habitante ajustado, pero marca una tendencia que intenta procurar que las Comunidades forales (sic) han de contribuir *en todas las alternativas [o escenarios que presenta el documento] a la solidaridad interterritorial a través de la Administración central, que es la que acuerda con ellas sus aportaciones a las cargas generales.*

No vamos a entrar en consideraciones sobre la conveniencia de establecer límites únicos derivados de la suma de tipos en el IRPF y en el Impuesto sobre el Patrimonio, ni mucho menos en pretender que Euzkadi y Nafarroa establezcan unos mínimos similares a los de régimen común en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. ¿Acaso se pretende

[3] Como instrumento el Informe de la Comisión de Expertos antes citado propone *incorporar a las Comunidades forales a la financiación del esquema de solidaridad interterritorial que nivela los servicios públicos fundamentales, desactivando el foco de inestabilidad institucional que existe en este ámbito derivado de la desigualdad de recursos y gastos en SPF por unidad de necesidad entre CCAA de régimen común y forales.*

[4] Salvando el hecho de que Nafarroa sea una Comunidad Foral uniprovincial, y siendo muy esquemáticos, cupo y aportación económica representan en el fondo lo mismo: la contribución de los territorios forales a la financiación de las cargas no asumidas. La diferencia semántica, amén de orígenes históricos, tuvo, tras la CE de 1978, una explicación un tanto peculiar: el intento de separar, desde Nafarroa, Convenio y Concierto, como si la palabra "cupo" estuviera proscrita. De hecho, en la primitiva redacción del Convenio de 1990, la obsesión enfermiza por apartarse del modelo vasco llevó a ofrecer una fórmula de cálculo de los ajustes a la recaudación por imposición indirecta que, levemente, divergía del modelo vasco, con unos resultados no muy boyantes, en determinados momentos, para la Comunidad Foral.

armonizar completamente la normativa de los territorios comunes y de los forales o que las Juntas Generales y el Parlamento de Navarra sean meros copistas de la normativa estatal?

Dada la mezcolanza de juristas y economistas en la citada Comisión y la ausencia de representantes de los territorios forales, el resultado no debería sorprendernos y lo resumimos en dos puntos: a) alguna de las pretensiones de la Comisión exigirían modificar el Concierto y el Convenio, respectivamente; b) algunas de las recomendaciones atentarían directamente contra las especialidades de Euzkadi y de Nafarroa, en un proceso de centralización tributaria, propio del desconocimiento de las especificidades de los territorios forales[5]. No vamos a entrar en el debate de la infrafinanciación autonómica que no sólo es culpa del modelo actual, sino también de dos hechos: a) el irresponsable ejercicio de las competencias normativas en los tributos cedidos por parte de las Comunidades de régimen común, que debería ser corregido, sin que ello merme su autonomía que, conforme el art. 156 de la CE y la doctrina del TC es una autonomía de gasto, no de ingreso; b) la política de gasto de determinadas Comunidades de régimen común que no han sabido ajustar el mismo a sus recursos, en competencias fundamentales, como son sanidad, educación y bienestar social.

Tanto el País Vasco como Nafarroa contribuyen a la financiación vertical de la solidaridad interterritorial y, para entrar en el debate, quizá, como recomendación, los expertos deberían conocer mejor (en ocasiones este adjetivo sobra y deberían conocerlo a secas) el sistema de Concierto/Convenio, por un lado; por otro, olvidar o matizar la premisa de la que parten, que se traduce en un "prejuicio", respecto de los regímenes forales. Y, como se ha señalado recientemente por Mas-Colell, en un artículo periodístico publicado en el diario ARA, la reforma del sistema de financiación conlleva un proceso de recentralización, del cual, esperemos, escapen los territorios forales.

La premisa consiste en que todas las Comunidades Autónomas han de tener el mismo gasto por habitante en los servicios públicos fundamentales (SPF); podemos estar

[5] La guinda del planteamiento de la Comisión de Expertos puede sintetizarse del siguiente modo (págs. 80-81 del Informe): *La Comisión considera imprescindible una revisión del cálculo del cupo y de la aportación, así como de los ajustes a consumo del IVA para adecuarlos a las directrices que establece la normativa vigente, sin cuestionar el sistema foral de concierto o convenio. Dicha revisión debería incorporar una valoración realista de las cargas no asumidas por los territorios forales, entre las que habría de incluirse la nivelación interregional, así como basarse en los últimos datos disponibles de consumo regional y otros agregados de interés para el cálculo.*

La revisión indicada en el punto anterior se traduciría presumiblemente en una fuerte reducción de las disparidades existentes hasta el momento entre los territorios forales y las CCAA de régimen común en términos de financiación por habitante ajustado. Los cambios necesarios en los flujos financieros entre las administraciones implicadas deberían hacerse de una forma gradual con el fin de suavizar su impacto.

Las leyes en las que se establecen los importes del cupo y la aportación deberían contener un anexo detallado en el que se recoja toda la información relevante para el cálculo, incluyendo un listado exhaustivo de cada una de las cargas consideradas asumidas y no asumidas con sus correspondientes valoraciones. Estas leyes deberían estar sujetas al procedimiento habitual de discusión y enmienda.

de acuerdo o no con esta apreciación[6], pero la misma, además de otras medidas propuestas, no puede imponerse descafeinando o anulando, como se propone, especialidades del sistema de financiación, que encuentran anclaje en la Disposición Adicional Primera de la CE. El procedimiento de cálculo del cupo/aportación económica está claro en las Leyes del Concierto y del Convenio, las cargas no asumidas por Euzkadi y por Nafarroa también y los ajustes por IVA (nada dicen de los ajustes por Impuestos Especiales) tienen una fórmula prolija pero perfectamente entendible, salvo que lo que estén insinuando, cuando no diciendo de forma abierta, es que dicha fórmula no se aplica correctamente. Y, por último, en cuanto a la reforma del procedimiento de aprobación de las leyes del cupo, mediante la fórmula de artículo único, donde los criterios y la metodología quinquenal constituyen un anexo, rompería todo el sistema, basado en los acuerdos previos entre representantes de ambas Administraciones.

Evidentemente, el libro que prologamos no pudo tener en cuenta estas consideraciones, que constituyen un habitual y recurrente cuestionamiento de los sistemas forales, que, por lo demás, no afectan al fondo del mismo, ya que la monografía se ocupa de estas cuestiones de forma tangencial.

La metodología empleada es, fundamentalmente, económica, lo cual no obsta para el tratamiento jurídico de algunos temas, si bien con ciertas cautelas, propias de la formación del autor que no empecen el valor divulgativo de la obra. Hay un correcto planteamiento de las definiciones empleadas, si bien en ocasiones se echa en falta una mayor profundización en las mismas, algo que, sin embargo, es una objeción irrelevante. Igualmente es irrelevante el que defina, por referencia a la normativa, conceptos propios de la normativa presupuestaria, si bien pueden servir de guía al lector no versado para su recta comprensión. En otros términos, dado el carácter transversal de la metodología empleada, con un fuerte componente económico, hay definiciones jurídicas que si bien ayudan al lector no versado, podrían haber sido objeto de síntesis.

Quizá lo más sobresaliente y digno de agradecer sea la abundante información económica que sustenta las conclusiones y recomendaciones que ofrece, bien sea con carácter sectorial, bien con carácter general. De forma correcta y para la comprensión del lector, comienza señalando la metodología empleada, así como la definición del sector público vasco, tomando para ello la normativa presupuestaria y, como hemos adelantado, determinando en cada caso cuáles son las fuentes de información manejadas, así como el grado de transparencia de cada una de ellas, en función del origen (ello constituye la primera parte del libro). Se identifican 782 entidades del sector público vasco (la mayor parte ayuntamientos u otras entidades locales) que el autor distribuye en cinco grupos en función del grado de transparencia (información) obtenido de cada una de ellas. Lógicamente, a la cabeza de la transparencia se encuentra el Gobierno vasco y sus entidades dependientes, seguido por las Diputaciones Forales; por el contrario, a la cola encontramos los ayuntamientos (destacando los de escasa población) y sus entidades dependientes (organismos autónomos, sociedades mercantiles, etc.). Interesantes son los cálculos que efectúa de la evolución de la ratio Deuda/PIB, así como las razones que explican la capacidad/necesidad de financiación

[6] No podemos extendernos en la fórmula de cálculo del gasto por habitante en los SPF, que, siendo prudentes, es bastante peculiar, por no decir tosca.

por entidades (Gobierno, Diputaciones Forales y entidades locales) y por períodos temporales, destacando la pormenorización en términos brutos y en términos de SEC 2010. Hubiera sido conveniente una mayor precisión, no es una objeción insalvable, para ofrecer estas magnitudes en términos del Protocolo de Déficit Excesivo (PDE) y un contraste entre los datos manejados en el período 1982-2015 (que es el lapso temporal que comprende la tesis inicial, si bien tras la revisión se extiende, en determinados parámetros, hasta 2016) y los deducibles del Banco de España[7]. En todo caso, es bastante alentador comprobar cómo el endeudamiento del sector público del País Vasco está por debajo de los objetivos de Deuda pública previstos no sólo para este año sino para 2020, según el desarrollo de la reforma constitucional plasmado en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

La segunda parte ofrece unos datos imprescindibles de la actividad financiera del Gobierno vasco y las Diputaciones Forales, con cuadros precisos sobre la distribución del gasto por territorios históricos, por programas, por funciones y, en general, ofrece una visión impecable de los ejercicios 1982-2015, aunque quizá, para un jurista, sea la más difícil de leer, si bien suministra datos que ayudan a comprender no tanto los mecanismos de financiación, fundados básicamente en los tributos concertados, cuanto la distribución -horizontal y vertical- entre territorios y el gasto neto foral por territorios, por habitantes en cada uno de ellos y por finalidades, algo que hay que agradecer, puesto que la distribución del gasto público, según las clasificaciones presupuestarias, del Gobierno vasco, es algo que, si bien también recoge, es más fácilmente accesible. El trabajo de campo realizado es destacable, si bien para el lector no habituado puede ser resultar en extremo prolijo; en todo caso, tiene razón el autor cuando detecta las dificultades de homogeneizar los datos, dados los criterios, en ocasiones diferenciados, que manejan las instituciones

Posiblemente, la tercera parte sea la que constituya el núcleo central del libro que ahora prologamos. En particular, la distribución de recursos entre los entes públicos vascos en el período inicial (1981-1984), el sistema definitivo implantado en 1985 y los nuevos elementos a partir de 1986.

Una norma básica, en tanto sienta las bases de las futuras leyes de aportaciones, es la Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de Territorios Históricos, por simplificar su denominación. En ella, se enumeran los recursos de la Hacienda General del País Vasco y de la Hacienda de los Territorios Históricos, una vez realizada la distribución de competencia entrambos niveles de gobierno, y se establecen los mecanismos de reparto de los recursos financieros, sin perjuicio de su desarrollo ulterior. El modelo que ofrece la LTH es un mecanismo plenamente concorde con la Disposición Adicional Primera de la CE, en tanto

[7] Ello da lugar a distorsiones relevantes. Por ejemplo, para el autor la ratio Deuda/PIB de la CAPV en 2015 era del 19.1% del PIB, mientras que, según el PDE, era del 14.3%. No obstante, hay que tener presente que el porcentaje del Banco de España no tiene en cuenta la deuda de las Diputaciones Forales. Por otro lado, y es una constante histórica, el PIB que maneja el Banco de España y el PIB deducible de Eustat –si es el empleado por el autor– no son coincidentes. En todo son cuestiones menores, porque lo relevante es la metodología empleada.

en cuanto no prevé la transferencia de competencias tributarias desde los territorios históricos a la Comunidad Autónoma, pero produjo un debate que propició la salida del Lehendakari Garaikoetxea (aunque no fuera el único motivo) que, por sintetizar y simplificar mucho, buscaba un modelo de financiación de Euzkadi basado en la autonomía en detrimento de la foralidad. Las precisiones que habría que hacer sobre esta afirmación serían tantas y tan antiguas que no merece la pena reseñarlas.

Aunque el autor no se pronuncie, con prudencia digna de elogio, sobre este punto, es clave para entender el sistema definitivo de distribución de recursos entre las Haciendas del País Vasco y, en particular, las relaciones entre el Gobierno vasco y las Diputaciones Forales. No es casual que la primera fuente del primero sean las aportaciones de los territorios históricos procedentes de los tributos concertados, ya que supone anular la competencia -que en realidad nunca puede tener- del Gobierno vasco para recaudar directamente los tributos concertados. En suma, modificar el sistema de distribución del poder tributario en Euzkadi, privando a los territorios históricos de sus competencias normativas y recaudatorias quizá hubiera evitado muchos problemas, pero dudamos que hubiese sido conforme a la CE. Como señalara Voltaire, a veces *le mieux est l'ennemi du bien*. Este sistema, concretado en la Ley 2/1985, de 15 de febrero, implica, en el fondo, un pacto entre Diputaciones Forales y el ente en que se integran. Quizá discrepemos de la afirmación del autor en cuya virtud, ello produjo una cesión de capacidad financiera de las Diputaciones a cambio de una ganancia de poder político y económico derivado de su participación paritaria (junto con el Gobierno vasco) en el Consejo Vasco de Finanzas CVF), pero no vamos a profundizar en esta cuestión. El distinto comportamiento de las Diputaciones en el CVF, las discusiones en el seno del mismo, son cuestiones que no vamos a tratar pero que no han supuesto, al menos en determinados períodos, ningún incremento de su poder político. Y la cesión de competencias financieras por parte de los territorios históricos no proviene de 1985, sino de la concepción de la Hacienda del País Vasco en el Estatuto de Gernika.

De lege ferenda, el autor propone una serie de recomendaciones, fundadas en los datos económicos derivados de la evolución del sistema en los años estudiados. Básicamente, la aportación de las Diputaciones Forales se lleva a cabo en proporción a la renta e inversa al esfuerzo fiscal; las eventuales distorsiones que puede producir este modelo (somos muy sintéticos en su exposición) son paliadas con contribuciones del Gobierno vasco a través del Fondo de Solidaridad. La propuesta, para dar cumplimiento al art. 22.4 de la LTH (existencia de una política de gasto corriente global medio por habitante equitativa y solidaria) realizada por el autor supondría disminuir las aportaciones del Gobierno vasco a dicho fondo. Por razones de extensión, no vamos a sustituir nuestras consideraciones por las que realiza el autor.

Interesante es la responsabilidad fiscal de los territorios históricos, supuesta la posible existencia de desarmonizaciones en los tributos concertados de normativa autónoma. Si bien la propuesta ofrecida por el autor es sensata, puede presentar dificultades a la hora de su traducción práctica. Consiste, en primer lugar, en que las Diputaciones asuman en su integridad los efectos que, en las aportaciones (sean al Gobierno, sean a las entidades locales), puedan tener decisiones de las Juntas Generales que provoquen una reducción de la carga tributaria, en el territorio histórico correspondiente.

Como inciso, el mayor desajuste se produjo con el mantenimiento por Gipuzkoa del Impuesto sobre el Patrimonio en 2008, una vez que se suprimiera (aunque la expresión sea incorrecta, puesto que, en realidad hubo una bonificación del 100%) en territorio común,

así como en Bizkaia y en Araba. En la reunión del CVF (y esperamos no revelar ningún secreto), los representantes de Gipuzkoa se quedaron, prácticamente, solos a la hora de defender algo lógico: que fuera dicho territorio histórico el único beneficiario de la recaudación. La solución fue tan salomónica como jurídicamente dudosa: se integró como un tributo más en el sistema de reparto pero Gipuzkoa recibió una compensación, hábilmente camuflada en una partida presupuestaria.

Tras este inciso, que el autor cita sin conocer, lógicamente, cómo se resolvió, la propuesta significaría que, a semejanza de Nafarroa, la política tributaria de las Diputaciones fuera de riesgo unilateral; si no hemos entendido mal la recomendación, ello supondría que, en este caso, no podrían recurrir al fondo de solidaridad para paliar estos efectos, ni la medida tendrá efectos en cuanto a lograr una menor aportación al Gobierno vasco. A la inversa, las Diputaciones serían beneficiarias exclusivas (es decir, la mayor recaudación no supondría una mayor aportación) cuando utilicen su poder tributario para establecer una mayor carga tributaria respecto de los elementos tributarios armonizados.

La propuesta es interesante, pero puede repercutir en desarmonizaciones no deseables entre la normativa de los territorios históricos que no se palía por el hecho de la asunción íntegra de las consecuencias (positivas o negativas) por las Diputaciones. Y, desde luego, es cuestionable que, a su través, puedan desarrollar una política tributaria propia similar a la del Gobierno vasco y/o los ayuntamientos (estas palabras son del autor, no nuestras, entre otras cosas porque el Parlamento y el Gobierno vasco tienen una política tributaria muy limitada, casi inexistente, y, con matices, se pueden realizar idénticas consideraciones en relación con los ayuntamientos, en cuyo sistema tributario decimonónico y muy similar al estatal (a diferencia de lo que ocurre en Nafarroa, debido a sus competencias históricas en esta materia), no vamos a entrar.

Dentro de las dificultades de acceso a la información, el autor destaca la opacidad o el carácter no público de las actas y documentos del Consejo Vasco de Finanzas. Estamos de acuerdo en que estos deberían constituir la base sobre la que se sustente la labor de campo en la búsqueda de datos económicos, sobre todo, porque pueden existir discrepancias en la metodología empleada en los documentos manejados, amén que no todas las Diputaciones comenzaron el mismo año, como bien señala, a ofrecer información susceptible de ser tratada de forma homogénea. Si quiere partir de las liquidaciones de las aportaciones tiene que recurrir a los informes anuales del Órgano de Coordinación Tributaria de Euzkadi (OCTE), accesibles sólo desde 1989, a los que sumar los informes y memorias de las Diputaciones Forales. No obstante, y no vamos a profundizar en ello, se va a encontrar, sobre todo en los primeros años, con ciertas discrepancias, que ha sabido resolver.

No vamos a resumir todas y cada una de las recomendaciones y sugerencias que realiza el autor -sensatas pero que, en ocasiones, requerirían modificaciones legislativas- ya que privaríamos al lector de la formación de su juicio.

Por último, si queremos agradecer la confianza depositada en mí, aunque reconozca que mi labor de prologuista no sea la más destacada de mis escasas virtudes. Y, aunque lo hayamos hecho, felicitar nuevamente al autor por la tarea realizada que, aun siendo ingrata, se ha visto recompensada, animándole para que persevere, si su tiempo se lo permite, en estas incursiones que, provenientes de la Administración, son de gran ayuda para los estudiosos del Concierto.

Asimismo, destacar la labor de difusión de la Fundación Ad Concordiam personificada en el siempre atento, dispuesto, y sobre todo, buen amigo José Gabriel Rubí, con

quien mantuvimos reuniones afables en la OCTE y, por supuesto, mi enhorabuena a los directores de la tesis, puesto que han sabido sacar partido -de consuno con el autor- de un tema a priori árido por la profusión inevitable de datos económicos.

Iruñea/Nafarroa, 10 de agosto de 2017.

Fernando de la HUCHA CELADOR
Catedrático de Derecho Financiero.
UNIVERSIDAD PÚBLICA DE NAVARRA

INTRODUCCIÓN

Objeto del estudio

El objeto de este estudio es el análisis y la valoración del sistema de distribución de recursos públicos entre las administraciones vascas, fundamentalmente, entre las Diputaciones Forales de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa y el Gobierno Vasco, pero sin olvidar la financiación de los Ayuntamientos y del resto del sector público vasco. Se trata de un estudio histórico, pues abarca el periodo 1981-2016, desde la aprobación del Concierto Económico hasta la actualidad.

La singularidad del sistema de distribución de recursos públicos vasco se manifiesta en 1981 con la publicación de la Ley 12/1981, de 13 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma de Euskadi, que engloba a los tres Territorios Históricos. En esa fecha ya se habían constituido las instituciones comunes del País Vasco, Parlamento y Gobierno Vasco, tras la aprobación del Estatuto de Autonomía de 1979. El Gobierno Vasco había asumido la mayoría de las competencias, en términos de valoración cuantitativa, con las que la Comunidad Autónoma de Euskadi cuenta actualmente; se traspasarían más tarde las competencias de Universidad (1985), Sanidad y Servicios Sociales (1988) y Empleo (2011). Por su parte, las Diputaciones Forales contaban, a raíz de dicho Concierto, con una amplia capacidad normativa y de gestión de los principales tributos del Estado. Esta dualidad entre ingresos de las Diputaciones Forales y gastos del Gobierno Vasco, unido al traspaso reciente de las competencias desde el Estado, marcará el sistema vasco de distribución de recursos hasta la fecha.

No conocemos referentes externos del sistema vasco de distribución de recursos públicos, por lo que es una razón añadida para fundamentar el estudio con una descripción histórica detallada de este sistema, en la que se recoja su nacimiento y evolución; al mismo tiempo que se insertan en su contexto histórico los elementos del sistema, las cuestiones planteadas y las diferentes soluciones adoptadas a lo largo del periodo estudiado.

De esta forma, nos encontramos con conceptos como riesgo compartido, valoración relativa de competencias, capacidad contributiva, esfuerzo fiscal, modelo vertical, deducciones asociadas al Cupo, aportaciones generales y específicas, recursos del Territorio, neutralidad financiera, entre otros.

En el periodo estudiado surgen elementos no previstos inicialmente como los siguientes: ajustes de recaudación con el Estado, la recomendación a los Órganos forales de financiación mínima a los Ayuntamientos, doble financiación de traspasos de servicios, vía Cupo y vía transferencias del Estado, fondo de solidaridad y ajustes interterritoriales de recaudación.

También se plantean problemas y se adoptan soluciones *ad hoc* como en el caso de los rendimientos financieros de determinados productos financiero-fiscales, los efectos financieros interterritoriales del rendimiento de un tributo concertado no armonizado o la recuperación de las deducciones fiscales, declaradas ayudas de Estado.

Al enfoque descriptivo-histórico del estudio, le sigue otro de análisis de los elementos del sistema, de modo que se sienten las bases de un modelo general de distribución de recursos públicos que, aportando coherencia a cada uno de sus elementos, definan los recursos entrantes en el modelo y los recursos distribuidos por niveles institucionales y Territorios. Este modelo debe integrar, en la medida de lo posible, todos los elementos que han ido surgiendo en el periodo objeto de estudio y aportar una solución coherente a los problemas detectados, con el objeto de ofrecer soluciones consistentes.

Recordamos que un sistema de distribución de recursos no es una pieza aislada de la actividad económico-financiera del sector público. La razón de ser de los ingresos no es otra que posibilitar los gastos necesarios para el desarrollo de las políticas públicas. A lo largo del tiempo la realización del gasto trata de responder a las necesidades cambiantes de la sociedad, a las diversas orientaciones políticas de los responsables públicos, a las diferentes situaciones de equipamientos y a la diversidad social de los habitantes de los distintos Territorios.

Desde 1981 se han sucedido profundas modificaciones en los órdenes demográfico, social, económico y tecnológico. En los primeros años, las economías vasca y española estaban sumidas en una larga depresión con elevado desempleo y crecimiento de precios. Fue seguido de un rápido crecimiento en la segunda mitad de la década que terminó en la recesión de los años 1992 y 1993, para encadenar años de un largo periodo de crecimiento que ha durado hasta 2008, donde se produce una profunda recesión con deflación y altas tasas de desempleo cuya recuperación estable aún no parece del todo confirmada. Desde el punto de vista demográfico la población vasca ha envejecido surgiendo nuevas necesidades sociales vinculadas a la vejez, a la vez que la financiación y las prestaciones del sistema de la seguridad social se encuentran en constante revisión.

Un sistema de distribución de recursos debe ser capaz de adaptarse a las nuevas políticas de gasto, que pueden exigir una reestructuración interinstitucional, demandadas por los cambios estructurales. Un estudio descriptivo-histórico y una modelización ulterior, deben servir, además de facilitar el conocimiento de su objeto, de orientación para la mejora del sistema de distribución de recursos.

La tercera parte contiene propuestas de mejora del sistema de distribución de recursos vigente. Una propuesta es formal, referida a la modelización del sistema, y las demás son materiales, que implican una variación de algunas reglas de distribución vigentes de cara al futuro.

El estudio se cierra con un capítulo de conclusiones donde se resumen los aspectos más destacados del trabajo, relacionados, especialmente con las propuestas realizadas.

Tesis doctoral

Este trabajo constituye el núcleo central de la tesis defendida el 20 de diciembre de 2016 en Donostia, en la la Facultad de Derecho de UPV/EHU. La tesis ha sido dirigida por los doctores D. Isaac Merino Jara, catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad del País Vasco / Euskal Herriko Unibertsitatea y D. Juan Ignacio Ugartemendía Eceizabarrena, profesor titular de Derecho Constitucional y de Derecho de la Unión Europea de la misma Universidad.

El Tribunal de la tesis, presidido por el doctor D. Fernando de la Hucha Celador, catedrático de Universidad, de la Universidad Pública de Navarra, estaba compuesto, además, por el doctor D. Alberto Atxabal Rada, profesor titular de Universidad, de la Universidad de Deusto, el doctor D. Jesús Garmendia Ibañez, catedrático de Escuela Universitaria, de la Universidad del País Vasco / Euskal Herriko Unibertsitatea, la doctora Dª Carolina Blasco Delgado, profesora titular de Universidad, de la Universidad de Burgos y la doctora Dª Dunia Marinas Suárez, profesora agregada de Universidad, de la Universidad del País Vasco / Euskal Herriko Unibertsitatea.

Además de este núcleo central, la tesis consta de otras dos partes, una referida al sector público vasco, y otra a la actividad económico-financiera, en el periodo 1982-2015, del Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales. Entendemos que son materias interrelacionadas cuyo conocimiento puede aportar una visión más completa del sistema vasco de distribución de recursos. De hecho, la modelización propuesta, que se ha citado, tiene que ver con un concepto del sector público vasco como sujeto económico y financiero de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

Sin embargo, tanto el sector público vasco como el análisis de la actividad de los dos niveles institucionales, requieren una metodología propia, de cada una, y un desarrollo no limitado al sistema de distribución de recursos. Por ello, de acuerdo con las recomendaciones de miembros del Tribunal de la Tesis, entendemos más adecuado no incluir estas dos partes en esta publicación, salvo datos muy puntuales que se insertan en algunos párrafos.

Se han incorporado al texto presentado en la tesis los datos referidos a 2016. Por otro lado, se han reordenado algunos apartados, con la intención de que la exposición resulte más clara y precisa.

1. LAS APORTACIONES DE LAS DIPUTACIONES FORALES AL GOBIERNO VASCO EN EL PERIODO 1981-2016

1.1. MARCO LEGAL DEL SISTEMA VASCO DE DISTRIBUCIÓN DE RECURSOS PÚBLICOS

Con la promulgación de la Constitución Española, la aprobación del Estatuto de Autonomía del País Vasco y el acuerdo del Concierto Económico se constituye en 1981 el marco legal que hará necesario el diseño de un sistema de distribución de recursos entre el Gobierno Vasco, las Diputaciones Forales y los Ayuntamientos de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

La Constitución Española, en su artículo segundo, reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que integran el Estado. En el título octavo se regula la organización territorial del Estado en la que se contemplan las Comunidades Autónomas, como un poder intermedio entre las entidades locales y el poder central. En lo que respecta, específicamente, a los Territorios Forales del País Vasco y Navarra, la Disposición Adicional Primera[8] establece en dos párrafos que: «La Constitución ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales» y «La actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía».

La Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, por la que se aprueba el Estatuto de Autonomía para el País Vasco[9], supone, entre otros aspectos, la concreción legal en el ordenamiento jurídico de los derechos históricos de los Territorios Forales o Históricos. La Comunidad Autónoma de Euskadi se enfrenta, no solo a la asunción de competencias[10] que la Constitución reconoce a las Comunidades Autónomas, sino, además, a la distribución de dichas competencias entre el nivel autonómico y el foral.

---

[8] En HERRERO R. DE MIÑON, Miguel, «El paso de la Disposición Adicional Primera por el Congreso», *Iura vasconiae: revista de derecho histórico y autonómico de Vasconia*, 2014, núm. 11, págs. 223-238, se relata el recorrido de esta Disposición en el Congreso y en el Senado. En MONREAL ZIA, Gregorio, «La Disposición Adicional Primera de la Constitución de 1978 en las Cortes», *Iura vasconiae: revista de derecho histórico y autonómico de Vasconia*, 2014, núm. 11, págs. 239-386, se sitúa dicha Disposición en su momento histórico.

[9] En JÁUREGUI BERECIARTU, Gurutz, «El Estatuto de Gernika: una mirada retrospectiva», *Iura vasconiae: revista de derecho histórico y autonómico de Vasconia*, 2015, núm. 12, págs. 9-35, se plantea el alcance y virtualidad del Pacto entre el País Vasco y el Estado para adecuarlo a las nuevas realidades.

[10] En LASAGABASTER HERRARTE, Iñaki, El sistema competencial en el Estatuto de Autonomía, *IVAP*, Oñati, 1989, se analizan las competencias contenidas en el Estatuto.

En lo que respecta a la Hacienda del País Vasco, el artículo 40.1 del Estatuto dispone que «Las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico o Convenios». Y en el apartado segundo del mismo artículo se establece que «2. El contenido del régimen de Concierto respetará y se acomodará a los siguientes principios y bases: a) Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario, atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto, y a las que dicte el Parlamento Vasco para idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma. El Concierto se aprobará por Ley […]». De este modo, se atribuye a los Órganos Forales el poder tributario con mayor relevancia recaudatoria del País Vasco.

El 29 de diciembre de 1980 la Comisión Mixta Negociadora del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco acuerda el texto pactado del Concierto Económico, que da lugar a la Ley 12/1981, de 13 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco[11]. Consta de artículo único de aprobación del Acuerdo firmado que figura como anexo. Se establece una duración de veinte años, hasta el 31 de diciembre e de 2001; consta de dos capítulos, en el primero se regula la materia tributaria y el segundo el Cupo.

Según el Concierto Económico (CE) el poder tributario corresponde a los Órganos forales, no a la Administración de la Comunidad: «Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario […] (artículo 2.1 del CE). Pero ese poder tributario tiene unos límites que se definen en el artículo tercero. Por un lado, el sistema tributario que se establezca seguirá los siguientes principios con el Estado: principios de solidaridad, atención a la estructura impositiva, y coordinación y armonización fiscal[12]. Por otro lado, con relación a la propia Comunidad

[11] Existe abundante literatura sobre el Concierto Económico, indicaremos aquella que nos parece más adecuadas al objetivo de este estudio.

Para situar el Concierto Económico en su antecedente inmediato: SANJURJO, Ana Belén, «El régimen de Conciertos en Álava entre 1942 y 1976», *Revista Vasca de Administración Pública*, 2015, núm. 101, 2015, págs. 89-127.

Para el estudio de las fuentes documentales pude consultarse: ATXABAL RADA, Alberto y MUGURUZA ARRESE, Javier, *Recopilación del Concierto Económico Vasco. Legislación, jurisprudencia y bibliografía*, Ad Concordiam, Bilbao, 2006 y ALONSO ARCE, Iñaki, *El Concierto Económico Vasco. La renovación de 2002.Fuentes documentales*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003.

Para una visión desde el lado de la representación vasca en el Concierto Económico de 1981, URIARTE SANTAMARINA, Pedro Luis, *El Concierto Económico vasco. Una visión personal,* Pedro Luis Uriarte Santamarina, Bilbao, 2015.

Para una visión general: LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos y LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA, José Luis, *El Concierto Económico*, IVAP, Oñati, 1995. PEREZ ARRAIZ, Javier, *El Concierto Económico evolución, caracteres y fundamento de la financiación vasca*, IVAP Colección Tesis doctorales, Oñati, 1994. LÓPEZ LARRINAGA, José Ramón, «La conexión entre los dos capítulos del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco», *Ekonomiaz*, 1987, núm. 5, págs. 213-220.

[12] En materia de armonización: MARTÍNEZ BÁRBARA, Gemma, *Armonización fiscal y poder tributario foral en la Comunidad Autónoma del País Vasco,* IVAP, Oñati, 2014. RUBÍ CASINELLO, José Gabriel, «La armonización fiscal en el País Vasco», *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, 2008, págs. 145-168.

del País Vasco, el sistema tributario deberá regirse por el principio de solidaridad, y de coordinación, armonización fiscal y colaboración mutua entre las Instituciones de los Territorios Históricos según las normas que, a tal efecto, dicte el Parlamento Vasco[13].

Con relación al Cupo, el artículo 47 del CE lo define como «La aportación del País Vasco al Estado consistirá en un cupo global, integrado por los correspondientes a cada uno de sus Territorios Históricos, como contribución a todas las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma vasca». En el artículo 48 se prevé la aprobación, previo acuerdo de

[13] Para un análisis del régimen jurídico: HUCHA CELADOR, Fernando de la, *El régimen jurídico del concierto económico,* Ad Concordiam, Bilbao, 2006; del mismo autor, Introducción al régimen jurídico de las haciendas forales, Civitas, Madrid, 1995; también del mismo autor, «La aplicación de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas a las haciendas forales» en VEGA BORREGO; Félix Alberto (coord..), ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, Juan (dir.), ZORNOZA PÉREZ, Juan (dir.) *La distribución del poder financiero en España: Homenaje al profesor Juan Ramallo Massanet,* Marcial Pons, Madrid, 2014, págs. 579-610. LARUMBE BIURRUN, Kepa, «Naturaleza jurídica dual de las instituciones forales de los Territorios Históricos», en *Jornadas de estudios sobre la actualización de los Derechos Históricos Vascos*, Universidad del País Vasco, Bilbao, 1986, págs. 469-508.

Desde una perspectiva de derecho foral comparado: HUCHA CELADOR, Fernando de la, «Rasgos generales del Convenio y el Concierto actuales», *Iura vasconiae: revista de derecho histórico y autonómico de Vasconia*, 2009, núm. 6, págs. 709-750.

Para analizar la evolución del Concierto: ALONSO ARCE, Iñaki, «Una crónica del concierto económico (1981-2005): defensa de la autonomía normativa de los territorios históricos», *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, 2005, núm. 30, págs. 81-119. PÉREZ-SIERRA ARECHABALA, Iñaki, «Evolución del Concierto vasco de 1981», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 2002, núm. enero, págs. 24-36.

Sobre el control judicial de las disposiciones forales en materias del Concierto: LEGUINA VILLA, Jesús, «Los Territorios Históricos vascos: poderes normativos y conflictos de competencias», *Revista Española de Derecho Constitucional*, 1981, Vol. 1, Núm. 3, págs. 63-92, LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, «La garantía jurisdiccional del Concierto Económico», *Jado: boletín de la Academia Vasca de Derecho,* 2009, núm. 17, págs. 117-151. Del mismo autor, «El blindaje de las normas fiscales forales: perspectiva constitucional», en *El Concierto Económico: Los retos actuales, II Seminario celebrado en Vitoria-Gasteiz los días 22 y 23 de, enero de 2015*, Parlamento Vasco, Vitoria-Gasteiz, 2015, págs. 153-208. MARTÍNEZ ETXEBERRIA, Gonzalo, «La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, sobre el mal llamado "blindaje" del Concierto Económico Vasco», *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, 2014, núm. 47, págs. 209-218. PALAO TABOADA, Carlos, «La constitucionalidad del régimen de control jurisdiccional de las normas forales fiscales», págs. 611-648. ALONSO ARCE, Iñaki, «El Concierto Económico y la Constitución», Forum fiscal: la revista tributaria de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, 2016, núm. 222, págs. 82-87. LARRAZÁBAL BASÁÑEZ, Santiago, «Encaje constitucional, estatutario y legal del concierto económico como actualización de los derechos históricos», *Jado: boletín de la Academia Vasca de Derecho*, 2013, núm. 24, págs. 195-216.

Sobre la relación del Concierto con las instituciones europeas: ALONSO ARCE, Iñaki, *Derecho de la Unión Europea y Concierto Económico. Principios vertebradores de la autonomía foral en el marco de la Unión Europea*, IVAP, Oñati, 2016. MERINO JARA, Isaac, «Ayudas de estado y confianza legítima», *Quincena fiscal*, 2009, núm. 19, págs. 69-74. MERINO JARA, Isaac y UGARTEMENDÍA ECEIZABARRENA, Juan Ignacio, *Concierto Económico y derecho de la Unión Europea*, IVAP, Oñati, 2014. RUBÍ CASINELLO, José Gabriel, «El cupo y el criterio de la autonomía económica y financiera a la luz de la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008», Jado: boletín de la Academia Vasca de Derecho, 2009, núm. 17, págs. 85-116. Del mismo autor, «El encaje del Concierto Económico en el nuevo orden tributario internacional», Boletín de Estudios Económicos, 2010, núm. 201, págs. 465-491. RUBÍ CASINELLO, José Gabriel y MARTÍNEZ BÁRBARA, Gemma, «El Concierto Económico, la fiscalidad del futuro y su encaje internacional», *Ekonomiaz*, 2015, núm. 88, pags. 312-343. SERRANO GAZTELUURRUTIA, Susana, *El Concierto Económico Vasco ante el juez comunitario*, IVAP, Oñati, 2012.

la Comisión Mixta del Cupo, de Leyes de Metodología quinquenales del Cupo, que contienen el Cupo del primer año y el método de actualización de cada uno de los demás años[14].

El seis de marzo de 2002, la Comisión Mixta de Cupo (rebautizada después como Comisión Mixta del Concierto Económico) acordó el nuevo Concierto Económico que se aprobaría como Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco[15]. Este Concierto es de carácter indefinido. Consta de tres capítulos, el tercero[16] se refiere a la Comisión Mixta del Concierto Económico, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa y la Junta Arbitral. En el capítulo segundo, referido a las relaciones financieras, se incluye un artículo de principios generales en el que se reconoce la autonomía fiscal y financiera de las instituciones del País Vasco para el desarrollo y ejecución de sus competencias, se establece la coordinación y colaboración con el Estado en materia de estabilidad presupuestaria y se asignan a las instituciones competentes del País Vasco las facultades de tutela financiera que, en cada momento, desempeñe el Estado en materia de Entidades locales.

Volviendo al inicio del periodo objeto de este estudio, la entrada en vigor de la Ley 12/1981, de 13 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, hacía necesaria y urgente la regulación de la distribución interna de recursos públicos de la Comunidad Autónoma de Euskadi. De un lado, el Gobierno Vasco había asumido las competencias contenidas en el Estatuto de Autonomía del País Vasco, mediante la aprobación de veintidós reales decretos, donde se traspasaban, entre otras, las competencias de Enseñanza no universitaria, Carreteras, Agricultura, Industria, Cultura; es decir, se había asumido el núcleo de los servicios públicos del periodo estudiado 1981-2016, que se completarían, prácticamente, pocos años más tarde, con el traspaso de la Enseñanza

[14] Con relación al Cupo y a las cifras económicas del Concierto Económico: ANSOATEGUI FERNANDEZ DE ARROYABE, Iñaki, «El sistema del cupo en el período 1982-1991», De Economía Pública, núm. 13, 1991. ZUBIRI ORIA, Ignacio, «Un análisis del sistema foral de la Comunidad Autónoma del País Vasco y sus ventajas durante la crisis», Papeles de economía española, 2015, núm. 143, LAGO PEÑAS, Santiago, MARTÍNEZ VÁZQUEZ, Jorge (coords.): La nueva reforma de la financiación autonómica: análisis y propuestas), págs. 205-224. RUBÍ CASSINELLO, José Gabriel, «Las relaciones financieras entre el País Vasco y el Estado», *El Concierto Económico: Los retos actuales, II Seminario celebrado en Vitoria-Gasteiz los días 22 y 23 de, enero de 2015*, Parlamento Vasco, Vitoria-Gasteiz, 2015, págs. 241-274.

[15] Con motivo del nuevo Concierto Económico de 2002 puede consultarse: ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico Vasco*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003. Del mismo coordinador, *Comentarios al nuevo Concierto Económico vasco*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003. MARTÍNEZ BÁRBARA, Gemma, «Retos del Concierto Económico ante un nuevo orden fiscal internacional», *El Concierto Económico: Los retos actuales, II Seminario celebrado en Vitoria-Gasteiz los días 22 y 23 de, enero de 2015*, Parlamento Vasco, Vitoria-Gasteiz, 2015, págs. 21-64. MUGURUZA ARRESE, Javier, «La idea del nuevo concierto, problemas resueltos y por resolver (I)», *Notitia Vasconiae*, 2003, núm. 2, págs. 755-769. RUBÍ CASINELLO, José Gabriel, «La idea del nuevo concierto, problemas resueltos y por resolver (II)», Notitia Vasconiae, 2003, núm. 2, págs. 771-782.

[16] Sobre los órganos incluidos en el capítulo tercero de Ley 12/2012: RUBÍ CASINELLO, José Gabriel, «Los órganos del Concierto Económico», *Forum Fiscal Bizkaia*, 2003, enero. MERINO JARA, Isaac, «Acerca de la "inexistente" Junta Arbitral del Concierto Económico», *Aranzadi Jurisprudencia tributaria*, 2006, núm. 6, 2006, págs. 23-28. PALAO TABOADA, Carlos, «¿Qué tiene de "arbitral" la Junta Arbitral?», *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, 2015, núm. 49, 2015, ejemplar dedicado a: *La Junta Arbitral del Concierto Económico,* MERINO JARA, Isaac (coord.), págs. 29-54.

universitaria en 1985 y de la Sanidad en 1988. De otro lado, en virtud del Concierto se dotaba a las Diputaciones Forales de recursos suficientes para financiar el desarrollo de las competencias traspasadas mediante el rendimiento de los tributos concertados.

La Ley del Concierto Económico, además de regular las figuras impositivas concertadas y definir las magnitudes para el cálculo del Cupo al Estado, establecía una competencia para las Diputaciones Forales en su artículo cuarenta y seis:

> «Artículo cuarenta y seis. Participación a favor de las Corporaciones Locales del País Vasco en los ingresos por tributos concertados y no concertados.
>
> Uno. De acuerdo con las facultades derivadas de sus derechos históricos, las aportaciones directas del País Vasco al fondo Nacional de Cooperación Municipal o a cualquier otro fondo o mecanismo análogo que, para la financiación de las Corporaciones Locales, se nutra, ahora o en el futuro, mediante participaciones en la recaudación de tributos concertados, quedarán íntegramente a disposición de las Diputaciones Forales, que distribuirán las cantidades correspondientes de acuerdo con los criterios que estimen convenientes, entre las Corporaciones Locales de sus respectivos Territorios Históricos.
>
> Dos. En los supuestos de aportación indirecta mediante participaciones en tributos no concertados, las Diputaciones Forales distribuirán, de acuerdo con los criterios que se pacten entre el Gobierno y las Instituciones competentes del País Vasco, las cantidades que a tenor de las normas de reparto de carácter general correspondan a las Corporaciones Locales de su respectivo Territorio histórico».

De este modo, en mayo de 1981 quedaba configurado el sistema de competencias o finalidades entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones de la siguiente manera:

Finalidades de las Diputaciones Forales:

- Servicios y prestaciones propias de Diputaciones de régimen común.
- Hacienda, en lo relativo a la gestión de los tributos concertados.
- Fondo de Cooperación Municipal.
- Pago del Cupo al Estado.

Finalidades del Gobierno Vasco:

- Resto de traspasos recibidos del Estado.

Por su parte, la Diputación Foral de Álava, continuando con la prestación de servicios que realizaba en virtud de su Concierto Económico, gestionaba las competencias de carreteras y agricultura (incluyendo ganadería y silvicultura). A partir de 1981, y a efectos del sistema de financiación vasco, se considera que la Diputación Foral de Álava desarrolla estas competencias en virtud de una delegación del Gobierno Vasco, que las financia mediante una compensación específica.

Una vez definidas las competencias de uno y otro nivel, la cuestión que se plantea es cómo se financian dichas competencias.

El Estatuto de Autonomía del País Vasco, aprobado por Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, preveía esta cuestión en su artículo 42:

> «Los ingresos de la Hacienda General del País Vasco estarán constituidos por:
>
> a) Las aportaciones que efectúen las Diputaciones Forales, como expresión de la contribución de los Territorios Históricos a los gastos presupuestarios del País Vasco. Una Ley del Parlamento Vasco establecerá los criterios de distribución equitativa y el procedimiento por el que, a tenor de aquéllos, se convendrá y harán efectivas las aportaciones de cada Territorio Histórico. […]»

Es decir, se preveía la aprobación de una Ley específica, se entiende independiente

de la Ley de Presupuestos, que determinará los criterios de distribución equitativa de los recursos.

La Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de Relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos, denominada también «Ley de Territorios Históricos» (LTH), desarrolla en los artículos 20 a 29 del capítulo segundo del título segundo la regulación legal a la que se refiere el Estatuto de Autonomía. Además, la LTH establece, a su vez, dos categorías de leyes que concretan los criterios de distribución y los cálculos concretos: la leyes de metodología de aportaciones (artículo 22.8 LTH) y las leyes anuales de aportaciones (29.1 LTH). El bloque de los citados artículos del capítulo II de la LTH y las Leyes de Metodología de Aportaciones que las desarrollen constituyen la referencia legal a la que se remite el artículo 42 a) del Estatuto de Autonomía.

La LTH, en virtud de lo establecido en su Disposición Transitoria Primera, abre un proceso de transferencias entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales, de acuerdo con el reparto de competencias establecido en dicha Ley.

Por su parte, su Disposición Transitoria Segunda establece que:

> «Concluido el proceso de transferencias de competencias y/o servicios a la Comunidad Autónoma y a los Territorios Históricos, como consecuencia del desarrollo del Estatuto y de la presente Ley, y, en todo caso, en un plazo máximo de tres años desde la entrada en vigor de la presente Ley, el Consejo Vasco de Finanzas Públicas elaborará una propuesta definitiva de régimen de distribución de recursos entre la Hacienda General de la Comunidad Autónoma y las Haciendas Forales, en función de los requerimientos objetivos que deriven de las competencias respectivamente asumidas y de acuerdo con todos y cada uno de los principios establecidos en el artículo 22 de esta Ley».

Pues bien, esta propuesta definitiva se concreta en la Ley 2/1985 de Aportaciones para 1985. De modo que hasta ese año no se aplican los principios de la LTH, dando lugar a lo que se conoce como periodo de financiación transitorio, que abarca de 1981 a 1984, cuyas características estudiamos a continuación.

1.2. EL SISTEMA TRANSITORIO DE DISTRIBUCIÓN DE RECURSOS DEL PERIODO 1981-1984

1.2.1. Características del sistema transitorio

En la memoria explicativa de los Presupuestos del Gobierno Vasco para 1982[17] se recogen, de forma detallada, los criterios empleados para la determinación de las aportaciones de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco en el sistema transitorio de distribución (también denominado «sistema de financiación transitorio») del periodo 1981-1984:

> «A la hora de presentar ante el Parlamento el proyecto de Ley de Presupuestos Generales, tanto para el ejercicio de 1981, como para el de 1982, la citada Ley [se refiere a la LTH] no estaba aún aprobada por lo que era preciso recurrir a un sistema de financiación transitorio hasta tanto entrasen en vigor los criterios definitivos de aportación.

[17] GOBIERNO VASCO, *Memoria explicativa de los Presupuestos Generales para 1982*, Vitoria-Gasteiz, 1982, páginas 155 y siguientes.

Ahora bien este régimen transitorio no podía ser otro que el derivado del mecanismo de valoración de las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma, o, en otros términos, del derivado de la determinación del Cupo a pagar al Estado[18].

Con arreglo a las disposiciones reguladoras del Cupo incluidas en el Concierto Económico, los Territorios Históricos deben contribuir a todas las cargas del Estado no asumidas por la Comunidad Autónoma, mediante un índice de imputación que se aplica al importe resultante de deducir del total de gastos del Presupuesto del Estado la asignación presupuestaria íntegra que, a nivel estatal, corresponda a las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma, desde la fecha de efectividad de la transferencia fijada en los correspondientes decretos.

En concreto, y para el ejercicio de 1981, la Disposición Transitoria Séptima fijaba el índice de imputación conjunto de los tres Territorios Históricos en el 6,24% y el importe de las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma en 826.440 millones de pesetas, aunque señalando que este importe se ajustaría al estado real de las competencias asumidas durante 1981. Por su parte la Disposición Transitoria Quinta establecía que, en la eventualidad de que la Comisión Mixta de Cupo no elaborase el primer proyecto de Ley de Cupo antes del 1 de julio de 1981, el Cupo para el ejercicio de 1982 y siguientes se calcularía aplicando igual metodología que la utilizada para el de 1981, así como iguales índices de imputación, debiéndose partir de los estados de ingresos y gastos contenidos en el proyecto de Ley de Presupuestos del Estado.

Consecuentemente con las disposiciones comentadas la contribución de los Territorios Históricos a los gastos presupuestarios de la Comunidad Autónoma durante los ejercicios de 1981 y 1982, resultaría de la aplicación del índice de imputación fijado en el Concierto Económico (6,24%) a la valoración a nivel estatal, de las competencias efectivamente asumidas por la Comunidad Autónoma en cada momento respectivo.

Naturalmente, el sistema así seguido serviría para determinar la contribución a los gastos presupuestarios inicialmente incluidos en los respectivos presupuestos dado que el proceso de asunción de competencias es continuo en el tiempo y en cada momento, dentro de un mismo ejercicio, varía la valoración de las efectivamente asumidas. De ahí la necesidad de incluir en los respectivos proyectos de Ley, para 1981 y 1982, los mecanismos precisos para incorporar al respectivo Presupuesto las dotaciones para gastos y las estimaciones de ingresos correspondientes a las nuevas competencias asumidas a partir de la fecha fijada en los propios proyectos de Ley como punto determinante del nivel de competencias que configuran la cuantía inicial del Presupuesto, mecanismos que ya han sido analizados en el Capítulo II y en otros apartados de esta Memoria.

Estas fechas han sido, respectivamente, las de 31/V/1981 y 31/XII/1981, estando justificada su fijación por razones puramente técnicas, derivadas del propio proceso de elaboración del Presupuesto, aunque siempre bajo el criterio de tratar de acercarlas lo máximo posible al momento de su presentación ante el Parlamento.

En cuanto a los criterios de valoración de las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma en cada una de las fechas indicadas, responden a los análisis efectuados por las distintas Comisiones de trabajo formadas por representantes de las tres Instituciones (Gobierno del Estado, Gobierno Vasco y Diputaciones Forales) y cuya labor debe servir de soporte a la actuación que, con carácter definitivo, desarrolla la Comisión Mixta de Cupo.

Las conclusiones alcanzadas por estas Comisiones de Trabajo no tienen, hasta ser refrendadas por la Comisión Mixta de Cupo, un carácter definitivo, pero constituyen indudablemente un soporte suficientemente razonable para proceder a la cuantificación de las aportaciones de los Territorios Históricos al Presupuesto de la Comunidad Autónoma».

[18] Lo que significa la aplicación del riesgo unilateral para las Diputaciones Forales.

En resumen, el sistema transitorio consiste en que las Diputaciones Forales financian las competencias asumidas por el mismo valor que reducen el importe del Cupo al Estado por la asunción de esa competencia. El año en que se produce la asunción, el importe está determinado en el propio decreto de traspaso, al que se le aplica el índice de imputación del País Vasco (6,24%). Sin embargo, en los ejercicios posteriores se debe realizar un cálculo que determine el crédito presupuestario que debiera figurar en los Presupuestos del Estado en caso de no haberse producido dicho traspaso.

El importe de la financiación de las competencias ejercidas por el Gobierno Vasco es aportado por las Diputaciones Forales, independientemente de su recaudación. Se aplica el criterio de riesgo unilateral de las Diputaciones Forales.

1.2.2. Normativa aplicable

Las aportaciones de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco de los ejercicios 1981 a 1984 se regulan en las Leyes de Presupuestos de cada año y, a partir de 1982, también en las leyes que recogen los acuerdos que, en su caso, adopten las Comisiones Mixtas paritarias entre Gobierno Vasco y Diputaciones Forales, definidas en las propias Leyes de Presupuestos.

La Ley 8/1981, de 16 de julio, sobre Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma del País Vasco para 1981, publicada el 29 de julio de 1981[19], regula todo el contenido de las aportaciones de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco durante ese ejercicio en los artículos 27 a 30 del título VII. En el artículo 27 se determinan los coeficientes de aportación horizontales, las aportaciones globales al Gobierno Vasco, las compensaciones de Álava, las compensaciones de las tres Diputaciones Forales por servicios de Hacienda; el artículo 28 establece los plazos de pago; el artículo 29 se refiere a la variación de aportaciones por asunción de nuevas competencias o por traspaso entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales; por último, el artículo 30 contempla una liquidación supeditada a la valoración definitiva acordada con el Estado de las competencias asumidas.

La Ley 3/1982, de 24 de marzo, sobre Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma del País Vasco para 1982, regula en los artículos 35 a 38 del título VIII el mismo contenido que en el ejercicio precedente. Sin embargo, la Ley 11/1982, de 24 de noviembre, por la que se modifican los artículos 35 y 37.1 de la Ley 3/1982, de 24 de marzo, introduce las siguientes cuestiones:

- Se crea una Comisión Mixta paritaria Gobierno Vasco-Diputaciones Forales, integrada por tres miembros designados por el Gobierno y uno nombrado por cada Diputación Foral.
- Dicha Comisión determinará por mayoría:
  - o Los coeficientes de aportación horizontal
  - o Las compensaciones de Álava
- Con carácter provisional se mantienen las cifras aprobadas tanto de los coeficiente de aportación horizontal como de las compensaciones de Álava.

[19] Se desarrolla el contenido de dicha Ley en FIGUEROA LARAUDOGOITIA, Alberto, «Ley 8/1981 de 16 de julio: primeros presupuestos en la historia del País Vasco», *Revista Vasca de Administración Pública*, 1981, núm. 1, págs. 345-350.

- Si por acuerdo de dicha Comisión se modificasen dichas cifras, dicho acuerdo se elevará al Parlamento Vasco para su aprobación, que se producirá en un debate y votación de totalidad. sin que puedan tramitarse enmiendas parciales de cualquier clase y naturaleza. Es decir, por el método de artículo único.
- El punto quinto aclara que «el contenido del presente artículo no prejuzga el de la Ley por la que se regulen las relaciones entre las Instituciones comunes de la Comunidad Autónoma y sus Territorios Históricos».

Esta modificación legal no tuvo ningún efecto práctico en 1982, ya que se ratificaron las cifras aprobadas mediante la Ley de Presupuestos.

Las Leyes de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma del País Vasco para 1983[20] y 1984[21] regulan el contenido íntegro de las aportaciones. Sin embargo, lo relativo a los coeficientes de aportación horizontales y a las compensaciones de Álava lo hacen con carácter provisional remitiendo su aprobación definitiva a los acuerdos que, en su caso, adopten las Comisiones Mixtas cuyas finalidades se definen en los mismos términos que en la citada Ley 11/1982. Los acuerdos de la Comisión Mixta, conteniendo la determinación de los coeficientes de aportación horizontales y la cuantía de las compensaciones de Álava, se recogen en las correspondientes leyes para 1983[22] (esta Ley solo contiene la determinación de las compensaciones de Álava) y para el ejercicio 1984[23].

1.2.3. Las aportaciones de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco

El importe de las aportaciones de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco, en concepto de competencias asumidas del Estado, se determina en los ejercicios 1981 y 1982, por aplicación del índice de imputación del 6,24% a las cargas generales consignadas (o imputadas) en los Presupuestos Generales del Estado. En 1983 y 1984 se actualizan las cargas asumidas en el ejercicio anterior, aplicando un índice de actualización, calculado según la evolución de la recaudación por tributos concertados del Estado[24].

A la valoración de competencias asumidas se añaden otros dos conceptos: el gasto en Instituciones Comunes (Parlamento Vasco, Lehendakaritza y Gobierno) y Planes de Interés General cuyos importes se agregan a los anteriores. También se añade la financiación de la Policía Autónoma por una cuantía acordada con el Estado y, en este caso, se deduce por el mismo importe en el Cupo. En 1984 se establecen las aportaciones especiales de las Diputaciones Forales para la financiación de los gastos por Lluvias torrenciales de 1983.

---

[20] Ley 5/1983, de 23 de marzo, sobre Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma del País Vasco para 1983.

[21] Ley 30/1983, de 20 de diciembre, sobre Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma del País Vasco para 1984.

[22] Ley 22/1983, de 6 de Octubre, por la que se aprueba el acuerdo de la Comisión Mixta Gobierno Vasco-Diputaciones Forales.

[23] Ley 3/1984, de 30 de Octubre, por la que se aprueba el acuerdo de la Comisión Mixta Gobierno-Diputaciones Forales a que se refiere el artículo 32, apartado 4 de la Ley 30/1983, de 20 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma del País Vasco para 1984.

[24] Para el estudio del periodo 1981-1986 (incluyendo las dos primeras Leyes de Aportaciones, la de 1985 y la del trienio 1986-1988) son recomendables los artículos de ALBERDI LARIZGOITIA, Alberto, «El modelo interno de distribución de recursos financieros de la Comunidad Autónoma del País Vasco» Ekonomiaz, 1987, núm. 5-6, págs. 221-288, y, del mismo autor, «El modelo interno de distribución de recursos financieros de la Comunidad Autónoma del País Vasco (conclusión)» *Ekonomiaz*, 1987, núm. 7-8, págs. 273-300.

Cuadro 1.2.A.
Aportaciones de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco 1981-1984

	Ejercicio:	1981	1982	1983	1984
Cifras de la Administración del Estado	Obras Públicas y Urbanismo	315.751	739.287		
	Educación	2.246.177	2.561.237		
	Trabajo y Sanidad	597.986	566.262		
	Industria	19.957	60.474		
	Agricultura	412.660	554.265		
	Comercio	52.602	12.363		
	Transportes y Turismo	173.144	110.791		
	Cultura	109.893	119.818		
	Presid. Gob. y Div. Ministerios		96.150		
	Servicios de Hacienda	128.905	126.944		
	1. Coste competencias asumidas	4.057.072	4.947.590		
	2. Recaudación del ejercicio			11.846.508	16.866.972
	3. Recaudación del ejercicio anterior			9.509.995	13.943.439
	4. Coeficiente de variación ("2"/"3")			1,24569	1,20967
Cálculo de Aportaciones	5. Coste competencias CAPV (*)	253.161	308.730	384.581	468.839
	6. Transferencias ejerc. anterior			2.995	4.656
	7. Coste Instituciones Comunes	17.646	21.197	26.405	31.941
	8. Inversiones de interes general	6.010		7.975	9.648
	9. Policía Autónoma		13.066	31.914	39.438
	10. Seccion 50. Lluvias 1983				40.268
	11. Aportación Bruta (de "5" a "10")	270.807	342.992	453.870	594.789
	12. Deducciones Alava	10.152	15.163	21.734	26.386
	13. Deducciones Hacienda	8.044	7.921	9.868	11.936
	14. Aportación Neta (11-12-13)	**252.611**	**319.908**	**422.269**	**556.466**
Resto Ingresos	15. Fondo de compensación interterritorial		35.803	35.134	39.952
	16. Otras transferencias			4.237	33.531
	17. Otros ingresos	6.076	11.257	24.145	44.526
	18. Deuda	30.051	36.061	36.061	50.185
	19. Total Ingresos 14+15+16+17+18)	**288.738**	**403.029**	**521.845**	**724.660**
	20. Ingresos no financieros (19-18)	258.688	366.968	485.784	674.476
	21. A. N. /Ingresos totales (14/19)	87%	79%	81%	77%
	22. A. N. /Ingresos no fin. (14/20)	98%	87%	87%	83%

(*) En 1981 y 1982: 6,24%/"1". En 1983 y 1984: ("5"+"6") t-1 × "4t")

Fuente: Memorias explicativas de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 1982, 1983 y 1984 y elaboración propia.

Dado que no se ha realizado la asignación de competencias entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales (se realizará con efectos a partir de 1985), se compensa a las Diputaciones por servicios de Hacienda, y a la de Álava, además, por los servicios que históricamente venía gestionando como Carreteras y Agricultura. La única competencia asumida en virtud del Concierto Económico y asignada a las Diputaciones Forales es la financiación municipal por su participación en la recaudación de tributos concertados, no recibiendo las Diputaciones Forales, por lo tanto, compensación del Gobierno Vasco por este concepto[25].

En el cuadro adjunto se determinan las cantidades de las aportaciones presupuestadas, su fórmula de cálculo y su relación con el total de los ingresos del Gobierno Vasco en el periodo 1981-1984.

En el primer bloque, de «Cifras de la Administración del Estado», se señalan para los ejercicios 1981 y 1982 las valoraciones a nivel de Estado de las competencias asumidas, siendo el coste total de 4.057 millones de euros en 1981 y de 4.948 millones en 1982. Para los ejercicios 1983 y 1984 se recoge la recaudación presupuestada por el Estado en el año de referencia, en concepto de tributos concertados y el del ejercicio anterior, de donde resulta el coeficiente de variación de 1,24569 y de 1,20967 para 1983 y 1984 respectivamente.

En el segundo bloque, de «Cálculo de aportaciones», se recogen las aportaciones de las Diputaciones Forales, mostrándolas en términos homogéneos. Distinguiremos, por un lado, los dos primeros años y, por otro, los dos últimos.

En 1981 y 1982 se parte del coste a nivel de Estado de las competencias asumidas a las que se les aplica el índice de imputación (6,24%), de donde se determinan los 253 y 309 millones de euros de 1981 y 1982, respectivamente. En ambos ejercicios se estima un gasto adicional a financiar por las Diputaciones Forales (sin que se reduzca el Cupo por ello) en concepto de gasto de instituciones (Parlamento Vasco, Lehendakaritza y Gobierno) y en 1981 una cantidad en concepto del Plan de Inversión Especial. Se incluye la financiación de la Policía Autónoma (por la misma cantidad que se deduce del Cupo al Estado). Adicionalmente, se deducen las compensaciones a las Diputaciones Forales por las competencias asumidas que venían ejerciendo, las de Hacienda en las tres Diputaciones, y las de Carreteras y Agricultura en la Diputación Foral de Álava.

En los ejercicios 1983 y 1984 se toma en cuenta la valoración del ejercicio anterior y se le aplica el coeficiente de cada ejercicio («4.- Coeficiente de variación» del cuadro anterior). Así, en 1983 se parte de los 309 millones de euros a los que se les aplica el coeficiente 1,24569 dando lugar a los 385 millones; se aplica el mismo coeficiente al Coste de Instituciones Comunes. Además, en 1983 se recupera una cantidad para Inversiones de interés general; se incluye una cantidad por competencias asumidas a lo largo de 1982 y que no figuraba en el Presupuesto de ese año. En 1984 se procede del mismo modo, con la salvedad de que la valoración de las competencias asumidas en 1982 se incorporan a la valoración general ((385.584 + 2.995) × 1,20967 = 468.839) y se incluyen otras asumidas a lo largo de 1983; los valores de Instituciones Comunes y de Plan de Inversión también se actualizan aplicando el mismo coeficiente; en 1984 se incluye una aportación especial para

[25] En LASALLE RIERA, Juan Antonio, «La financiación de la autonomía vasca», *en XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1986, se encuentra un detallada exposición numérica de las aportaciones en el periodo 1981-1984.

la financiación de los Gastos por Lluvias torrenciales de 1983. Tanto en un ejercicio como en otro, las compensaciones se calculan de forma especial si bien se aproximan mucho a la que resultaría de aplicar el índice de actualización del ejercicio.

La asunción de competencias a lo largo del ejercicio determina una minoración del Cupo por el coste acordado con el Estado y un aumento de las aportaciones por la misma cantidad.

De acuerdo con las Leyes de Presupuestos de cada año se produce una liquidación, según el coste de las competencias acordada con el Estado. Estos acuerdos suponen, en su caso, una variación de las aportaciones y otra, en sentido contrario, del Cupo, de modo que el gasto global de las Diputaciones Forales, por la suma de Cupo y Aportaciones, no varía.

En el sistema transitorio de distribución de recursos del periodo 1981-1984 no existe liquidación por variación de los rendimientos liquidados de los tributos concertados, respecto a los presupuestados. Las cantidades de las aportaciones son independientes de la recaudación de dichos tributos. Esta es, como hemos dicho, una característica esencial del sistema transitorio, las Diputaciones asumen íntegramente el riesgo unilateral con el Estado, y el Gobierno Vasco no asume ningún riesgo, ni beneficio del Concierto Económico.

En el periodo 1981-1984 las aportaciones de las Diputaciones Forales suponen entre el 77% y 87% de los ingresos totales. Si se excluyen los ingresos por deuda, el porcentaje sobre ingresos no financieros se eleva a una horquilla entre 83% y 98%.

1.2.4. Coeficientes de aportación horizontales de las Diputaciones Forales

En el siguiente cuadro se señalan los coeficientes de aportación aprobados para el periodo 1981-1984.

Cuadro 1.2.B.
Coeficientes de aportación horizontales de las Diputaciones Forales en el periodo 1981-1984 en porcentaje

	1981	1982	1983	1984
D.F. de Álava	12,25947	13,05763	13,7	13,87
D.F. de Bizkaia	55,04834	53,63236	53,2	54,37
D.F. de Gipuzkoa	32,69219	33,31001	33,1	31,76

Fuente: Anexo de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, de Aportaciones para el ejercicio 1985.

Para 1981, en el artículo 27, apartado a) de la Ley 8/1981, de 16 de julio, de Presupuestos del Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma del País Vasco se establece que: «como criterio de aportación se utilizará la estimación de la renta de cada Territorio Histórico, contenida en la Disposición Transitoria Séptima del Concierto Económico».

Para el ejercicio 1982, su Ley de Presupuestos 3/1982 de 24 de marzo (confirmada por la Ley 11/1982), la letra a) del artículo 35 establece que: «Como criterio de aportación se utilizará la estimación de la Renta Provisional Disponible de cada Territorio Histórico para 1981»[26].

[26] Esta estimación se habría basado en los resultados del informe «Renta Nacional de España y su distribución provincial» del año 1977, elaborado por el Banco de Bilbao, ya que dicho informe se publicaba pasados tres años de la fecha de referencia.

Para 1983, la Comisión Mixta paritaria utiliza el criterio de capacidad recaudatoria, a partir de los datos de «Renta Nacional de España y su distribución provincial» del año 1979, y de datos de recaudación de tributos concertados del Estado de 1982. Así, se seleccionan doce indicadores, dado que según la Comisión «utilizar múltiples indicadores económicos, concretamente doce diferentes, con lo cual se cree que se minoran los posibles errores de estimación existentes en cualquier magnitud estadística»[27].

Volveremos sobre la «capacidad recaudatoria», en los términos aquí utilizados, en el apartado «2.6.2.- Coeficiente de aportación horizontal».

Para 1984 se utiliza el mismo criterio del año anterior, la capacidad recaudatoria, en base, esta vez, a la publicación «Renta Nacional de España y su distribución provincial» del año 1981[28].

1.2.5. Operativa de las aportaciones

La operativa de determinación, ejecución y liquidación de las aportaciones se establece en las correspondientes Leyes de Presupuestos anuales. Ya se ha comentado que la determinación de los componentes de las aportaciones, las compensaciones y los coeficientes de aportación horizontales se regula en las propias Leyes de Presupuestos y, en su caso, en los acuerdos de la Comisión Mixta; y que las liquidaciones se realizan únicamente por causa de determinación o modificación de valoraciones acordadas con la Administración del Estado. En cuanto a la operativa de ejecución caben señalarse dos aspectos: los plazos de pagos de las aportaciones y las variaciones de competencias asumidas producidas a lo largo del ejercicio.

De las cuatro Leyes de Presupuestos solo en una ocasión (en 1984) se ha aprobado y publicado antes del inicio del ejercicio, mientras que las de los años anteriores se publican en el año de su ejercicio. La Ley de Presupuestos de 1981 se publicó el 29 de julio; la de 1982 el 5 de abril; y la de 1983 el 30 de marzo. De modo que no es posible establecer un patrón de plazos de pagos para el periodo de 1981-1984. Nos referiremos, por tanto, al ejercicio 1984. En esta Ley se establecen seis plazos: 15 de enero (15 días naturales después de su publicación que fue el 31 de diciembre) y los otros cinco plazos, dentro de la primera quincena de los meses de marzo, mayo, junio, octubre y noviembre.

En cuanto a la variación de las aportaciones iniciales el artículo 36 de la Ley 30/1983, de 20 de diciembre, de Presupuestos para 1984 establece que se incrementarán

> «a medida que, con posterioridad al 30 de Setiembre de 1983, la Comunidad Autónoma asuma del Estado nuevas competencias y/o servicios no incluidos en los Presupuestos objeto de la presente Ley, en el importe que resulte de aplicar el índice de imputación que establezca la Ley del Cupo, o en su defecto el señalado en la Disposición Transitoria Séptima del Concierto Económico a la asignación íntegra que, a

[27] COMISIÓN MIXTA PARITARIA GOBIERNO VASCO-DIPUTACIONES FORALES, *Informe Técnico sobre «Importancia relativa de los Territorios Históricos que integran la Comunidad Autónoma del País Vasco» y «Compensaciones a efectuar a la Diputación Foral de Álava».* Memoria de la Ley 22/1983 correspondiente al Acuerdo de la Comisión Mixta Gobierno – Diputaciones Forales, de fecha 27 de julio de 1983, a que se refiere el artículo 22.4 de la Ley 5/1983, de 23 de marzo, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma, Parlamento Vasco, Vitoria-Gasteiz, 1983, pág. 2.

[28] Puede consultarse el acta de la reunión celebrada el 25 de junio por la Comisión Mixta Gobierno – Diputaciones Forales que se adjunta a la Ley 3/1984, de 30 de Octubre.

> nivel estatal, corresponda a esas competencias y/o servicios, de forma que la cuantía de cada uno de tales incrementos, para el conjunto de las tres Diputaciones Forales, coincida con la cantidad en que hubiere de reducirse el Cupo Global al Estado. Cada uno de estos incrementos, así determinado, se distribuirá entre las Diputaciones Forales, según los porcentajes, a que se refiere el apartado primero del referido artículo.
>
> Estas aportaciones se harán efectivas por las Diputaciones Forales, por plazos iguales, en los vencimientos señalados en el artículo 35 de esta Ley que se produzcan con posterioridad a la fecha de publicación de la correspondiente Ley o Decreto de incorporación, o mediante un único plazo con vencimiento a los quince días naturales siguientes a la referida fecha de publicación, caso de que ésta fuere posterior al último de los plazos contenidos en aquel artículo».

Es decir, una vez realizada la transferencia se recalculan las aportaciones incorporando su valor y deduciendo de la cantidad del Cupo a pagar al Estado.

Sin embargo, la operativa descrita en las demás Leyes de Presupuesto es diferente:

- La Ley de Presupuestos de 1981 establece que «[…] se harán efectivos por las Diputaciones Forales, a requerimiento del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno, dentro del plazo de treinta días contados desde el momento en que tengan efectividad las transferencias, de conformidad con el correspondiente Acuerdo de la Comisión Mixta» (artículo 29.1 Ley 8/1981, de 16 de julio).
- La Ley de Presupuestos para 1982 ordena que «se harán efectivos por las Diputaciones Forales, a requerimiento del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno, dentro del plazo de quince días naturales contados desde aquél en que se publique el correspondiente Decreto de incorporación de créditos» (artículo 37.1 de la Ley 3/1982, de 24 de marzo). Modificada por la Ley 11/1982 en el siguiente sentido: «se harán efectivas por las Diputaciones Forales, por plazos iguales, en los vencimientos señalados en el artículo 36.1 de esta Ley que se produzcan con posterioridad a la fecha de publicación de la correspondiente Ley o Decreto de incorporación o mediante un único plazo con vencimiento a los quince días naturales siguientes a la referida fecha de publicación, caso de que ésta fuere posterior al último de los plazos contenidos en aquel artículo». De este modo, se aplica desde 1982 el régimen citado de Presupuestos de 1984.
- La Ley 5/1983, de 23 de marzo, de Presupuestos para 1983, en su Disposición Adicional Primera A 25) ratifica lo establecido en la Ley 11/1982, de 24 de noviembre.

1.3. LA LEY DE TERRITORIOS HISTÓRICOS Y LA LEY DE APORTACIONES PARA 1985

1.3.1. La Ley de Territorios Históricos

El diez de diciembre de 1983 se publica la Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de «Relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de

[29] Entre la bibliografía que analiza la LTH en su conjunto si bien desde puntos de vista diferentes citamos las siguientes: GALLASTEGUI ZULAICA, María Carmen y GALLASTEGUI ZULAICA, Inmaculada, *Un análisis económico de la Ley de Territorios Históricos*, Sociedad de Estudios Vascos, Donostia-San Sebastián, 1986, que lo analiza desde la teoría de la descentralización; COBREROS MENDAZONA, Edorta, «La modificación expresa de la ley de Territorios Históricos como requisito para reducir las competencias de los Órganos Forales», *Revista Vasca de Administración Pública*, 2006, núm. 75, págs. 49-80, que se refiere a la reserva legal de materias que regula la LTH; GOBIERNO VASCO, *Informe sobre Duplicidades e Ineficiencias en las administraciones Públicas Vas-*

sus Territorios Históricos», también conocida como Ley de Territorios Históricos (LTH)[29]. El objetivo político de esta ley es ambicioso, como se afirma en su preámbulo «la finalidad última de la presente Ley [es] cohonestar el respeto a los Derechos Históricos y el deseo secular de Autogobierno, desde la perspectiva de la actual situación histórica».

Se estructura en tres títulos: uno preliminar, de disposiciones generales (artículos 1 a 5); el primero (artículos 6 a 13) dedicado a la atribución de competencias entre las instituciones comunes y las Diputaciones Forales (explicitando las de éstas y atribuyendo el resto a aquellas)[30]; y en el segundo título (artículos 14 a 30) se aborda la Hacienda de los dos niveles institucionales[31]. En lo que se refiere directamente al objeto de este apartado del estudio, la Ley dedica, dentro del título II, el capítulo segundo «de distribución de recursos entre la Hacienda General y las Haciendas Forales».

Agruparemos las cuestiones que atañen al objeto de este estudio en seis apartados: cuestiones generales, Consejo Vasco de Finanzas Públicas, ingresos sujetos a reparto, contribución de las Diputaciones Forales, operativa de las aportaciones y régimen de determinación de aportaciones. Se cierra este apartado con una mención a las modificaciones operadas en la LTH con la publicación de la Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi.

A. Cuestiones generales

En este apartado destacamos tres cuestiones referidas a las cuentas públicas: presupuestaria, contable y fiscalizadora.

Autonomía y coordinación presupuestaria y financiera: Tanto el Gobierno Vasco como las Diputaciones Forales gozarán de autonomía presupuestaria y financiera (artículo 14.1). La autonomía presupuestaria se confirma por el artículo 24.1 y la financiera por el artículo 27. No obstante, el apartado 2 del artículo 14 establece la necesaria coordinación de las Diputaciones Forales con el Gobierno Vasco.

Contabilidad Pública: Las Diputaciones Forales, así como sus Organismos y Entidades, aplicarán en la forma que determine el Consejo Vasco de Finanzas Públicas, cuya composición y finalidades se establecen en la presente Ley, criterios homogéneos a los uti-

---

cas, Gobierno Vasco, Vitoria-Gasteiz, 2011, donde se expone el estado de la cuestión de concurrencia de gastos de uno o dos niveles institucionales en competencias atribuidas a otro nivel; LARRAZÁBAL BASAÑEZ, Santiago, «¿26 años no es nada...? Luces y sombras en la distribución de competencias entre las instituciones comunes de la Comunidad Autónoma del País Vasco y las de sus Territorios Históricos», Revista Vasca de Administración Pública, 2010, núm. 87-88, págs. 707-742, en el que se realiza un balance de su aplicación; LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, «La ley de territorios históricos: estado de la cuestión», en GORDILLO PEREZ, Luis Ignacio, (coord.) *El poder normativo foral en la encrucijada: encaje constitucional, modelo fiscal y crisis económica*, Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor, 2014, págs. 103-130, donde se realiza un balance a fecha reciente de los temas pendientes que, según el autor, se deberían abordar.

[30] En SERNA DE LOS MOZOS, Víctor Manuel, *Atribución de competencias y asignación de recursos en la Comunidad Autónoma del País Vasco*, ESTE-Universidad de Deusto, Donostia-San Sebastián, 1994, se aborda con detalle, sobre todo, la distribución de competencias entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales.

[31] En LÁMBARRI GOMEZ, Carlos y LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA, José Luis, *Financiación de las Instituciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco. El Concierto Económico. Las bases del modelo*, Instituto Vasco de Administración Pública, Vitoria-Gasteiz, 1992, se realiza una amplia exposición, entre otras materias, de los preceptos de la LTH que se refieren a la distribución de recursos entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales.

lizados por las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma en materia de procedimiento presupuestario y contabilidad pública, con el fin de obtener, a efectos informativos, la consolidación de todo el sector público vasco (artículo 15.2). Asimismo, «Los Entes Locales y sus organismos y entidades aplicarán, en la forma que determine el Consejo Vasco de Finanzas Públicas, criterios homogéneos a los utilizados por las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma en materia de procedimiento presupuestario y contabilidad pública» (Disposición Adicional Segunda 3.1)[32].

Tribunal Vasco de Cuentas: «El Tribunal Vasco de Cuentas Públicas es el supremo órgano fiscalizador de las actividades económico-financieras del sector público vasco. Es Tribunal dependiente directamente del Parlamento Vasco, y ejercerá sus finalidades por delegación de éste, con jurisdicción sobre todo el Territorio de la Comunidad Autónoma» (artículo 30.1).

B. Consejo Vasco de Finanzas Públicas

Siendo su precedente la Comisión Mixta paritaria entre la Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco creada por la Ley 11/1982, el Consejo Vasco de Finanzas Publicas[33] definido en el artículo 28 de la LTH amplía considerablemente sus finalidades, no solo en materia de aportaciones, sino en materias relacionadas con la actividad económica, financiera y presupuestaria del sector público vasco en general. Ciñéndonos a las aportaciones de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco, compete al Consejo Vasco de Finanzas Públicas, entre otras cuestiones:

- Aprobar la metodología de distribución de recursos y la determinación de las aportaciones que se tramitará en el Parlamento Vasco mediante el procedimiento de artículo único (artículo 22.7).
- Fijar «para el ejercicio siguiente las aportaciones que deberán efectuar las Diputaciones Forales a los gastos presupuestarios de la Comunidad Autónoma, elevándose [en su caso] al Parlamento Vasco el correspondiente Acuerdo, al que se adjuntará el informe del Consejo, en forma de Proyecto de Ley de artículo único» (artículo 29.1).
- Convenir «el cálculo de las aportaciones de cada Territorio» (artículo 22.1).
- Establecer los criterios o reglas que, en su caso, estimare convenientes, para efectuar la liquidación de las aportaciones de las Diputaciones Forales (artículo 26).

C. Ingresos sujetos y reglas de reparto

La LTH establece que los rendimientos de todos los impuestos y tasas fiscales que los Territorios Históricos obtengan en virtud del Concierto Económico una vez descontado

[32] En el artículo 115.3 de la Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi, se reitera la aplicación de criterios homogéneos en estos términos «[…] En los términos en que se regule por las normas que aprueben los órganos forales de los territorios históricos, las entidades locales y sus organismos autónomos, entes, sociedades y fundaciones aplicarán criterios homogéneos a los utilizados por las instituciones comunes de la Comunidad Autónoma en materia de procedimiento presupuestario y contabilidad pública, con el fin de obtener, a efectos informativos, la consolidación de todo el sector público vasco».

[33] ARRATIBEL ARRONDO, José Antonio, «Análisis de la naturaleza jurídica del Consejo Vasco de Finanzas Públicas», *Auditoría pública*, 2011, núm. 53, págs. 71-84, donde se analiza en profundidad la naturaleza del Consejo. Del mismo autor, el artículo «Efectos jurídicos de los acuerdos del Consejo Vasco de Finanzas Públicas», *Auditoría Pública*, 2011, núm. 55, pp. 69-84, concebido como continuación del anterior.

el Cupo o satisfacer al Estado, se distribuirán entre la Hacienda General del País Vasco y las Haciendas Forales de los Territorios Históricos (artículos 18.1.a y 20.1).

Además, «el Consejo, sin perjuicio de lo prevenido en el número 2 de artículo 20 [a pesar de ser recursos de libre disposición de cada institución], tendrá en cuenta, no obstante, en la forma que proceda, el importe de los ingresos a que se refiere dicho apartado a los efectos de que se procuren la mejor efectividad y aplicación de los principios contenidos en este artículo en la distribución de los rendimientos procedentes de la gestión del Concierto» (artículo 22.7). Es decir, no se excluye que otros ingresos entren a formar parte de la distribución de recursos.

«El reparto de los citados recursos [recursos a distribuir] se realizará en consideración a las competencias y/o servicios de los que las Instituciones Comunes y los órganos Forales de los Territorios Históricos sean titulares de acuerdo con el ordenamiento jurídico vigente» (artículo 22.2). El reparto de los Recursos a distribuir entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales se realiza en función del coeficiente de distribución vertical de modo que este coeficiente debe reflejar la valoración relativa de las competencias de uno y otro nivel institucional.

Además de «la asignación que se conceda en favor del Gobierno en razón de los servicios de su competencia, se atribuirá a éste la consignación que en cada momento se estime adecuado para la realización de las políticas de planificación, promoción y desarrollo económico, regionales o sectoriales de redistribución, personal y territorial, de la renta y riqueza en el ámbito del País Vasco y, en general, para la adopción de medidas tendentes a asegurar la estabilidad política y económica de la Comunidad Autónoma» (artículo 22.3). Se establece una financiación específica, además de la aportación general, para la realización de políticas de gasto del Gobierno Vasco.

D. Coeficiente de aportación horizontal

Los criterios para definir la fórmula del coeficiente de aportación horizontal se establecen en el artículo 22.6: «La aportación de cada Diputación Foral se determinará básicamente en proporción directa a la renta de cada Territorio Histórico. Asimismo, se ponderará necesariamente en forma inversamente proporcional a la relación entre el esfuerzo fiscal de cada Territorio Histórico y el esfuerzo fiscal medio en el conjunto de la Comunidad Autónoma. El esfuerzo fiscal reflejará la relación existente entre el importe de la recaudación anual por todos los conceptos tributarios, incluidos los de exacción municipal directa, y la renta del mismo año».

Hay que tener en cuenta que para la determinación de las aportaciones «se utilizarán criterios y módulos que, desde el principio de suficiencia presupuestaria procuren una política de gasto corriente global medio por habitante equitativa y solidaria, sin perjuicio de las excepcionalidades que con carácter transitorio pudiere apreciar el Consejo» (artículo 22.4).

Se debe relacionar con el cálculo del coeficiente de aportación horizontal lo establecido en la Disposición Adicional Primera: «La Dirección de Estadística del Gobierno Vasco, o en su caso, la Institución que se cree para el desarrollo de las competencias que en materia de estadística [actualmente el Instituto Vasco de Estadística, «Eustat»] reconoce el Estatuto de Autonomía, se ocupará de facilitar las informaciones básicas de carácter estadístico que se precisen para el adecuado cumplimiento de lo dispuesto en esta Ley». A pesar de que pueden ser variados los temas de la LTH en los que el Eustat pueda aportar información básica, las Leyes de Aportaciones aprobadas solo se refieren al Eustat para el suministro de datos del PIB y relacionados con los indicadores económicos que sirven para calcular los coeficientes de aportación horizontal.

E. Operativa

La operativa anual de las aportaciones se concreta en los siguientes elementos recogidos en la LTH:

• Acuerdo inicial: Como señala el apartado primero del artículo 29 «dentro del plazo máximo de los quince primeros días naturales del mes de octubre de cada año, el Consejo Vasco de Finanzas Públicas fijará para el ejercicio siguiente las aportaciones que deberán efectuar las Diputaciones Forales a los gastos presupuestarios de la Comunidad Autónoma».

• Plazos: La LTH detalla los plazos en los que se han de realizar los pagos de las aportaciones «se harán efectivas en seis plazos iguales, dentro de la primera quincena de los meses de febrero, abril, junio, julio, octubre y noviembre de cada año» (artículo 25.1).

• Variación de competencias:

o Traspaso del, o al, Estado en el ejercicio: En el caso de asunción de competencias del Estado, el ente que los asuma incrementará sus recursos en la misma cuantía que se reduzca el Cupo por esa razón; en el caso de reversión de competencias al Estado, se disminuirán los recursos del ente gestor en la misma cuantía en los que aumente el Cupo al Estado (artículo 23.1).

o Traspaso del Estado en ejercicios posteriores: Se articularán los recursos necesarios (artículo 23.2).

o Traspaso entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones: del Gobierno Vasco a las Diputaciones Forales se valorarán según créditos asignados deduciéndose los ingresos afectos consignados en los Presupuestos del Gobierno Vasco minorando en la misma cantidad las aportaciones (artículo 23.3); en caso de traspaso de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco se operará a la inversa (artículo 23.4).

• Liquidación: El Consejo Vasco de Finanzas Públicas podrá establecer las reglas o criterios que estime convenientes para efectuar las liquidaciones (artículo 26).

F. Régimen legal de la determinación de las aportaciones

Como se ha señalado más arriba, el Estatuto de Autonomía del País Vasco dispone en su artículo 42 a) que «una Ley del Parlamento Vasco establecerá los criterios de distribución equitativa y el procedimiento por el que, a tenor de aquéllos, se convendrá y harán efectivas las aportaciones de cada Territorio Histórico». Pues bien, a partir de la publicación de la LTH, la aplicación de ese mandato se articula en tres niveles.

En el primer nivel, la propia LTH, en los artículos 20 a 29, define los criterios de determinación de las aportaciones, que ya hemos citado, y establece la operativa de las aportaciones de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco otorgando un papel central al Consejo Vasco de Finanzas Públicas.

En el segundo nivel, la LTH remite a una Ley de «metodología de distribución de recursos y de determinación de las aportaciones de cada Territorio Histórico a los gastos presupuestarios de la Comunidad Autónoma con vigencia para períodos mínimos de tres ejercicios presupuestarios, salvo que concurran circunstancias excepcionales a juicio del Consejo, que aconsejen su vigencia para uno y dos ejercicios» (artículo 22.8).

En el tercer nivel, la LTH señala que el acuerdo del Consejo Vasco de Finanzas Públicas, en los primeros quince días de octubre, que fija las aportaciones a efectuar en el siguiente ejercicio se elevará al Parlamento Vasco en forma de artículo único (artículo 29.1);

sin embargo, excusa de elevar a Ley dicho acuerdo si existe una Ley de Metodología que la ampare[34].

Desde la promulgación de la LTH se han aprobado siete leyes de metodología de distribución de recursos y de determinación de las aportaciones: la Ley 2/1985, de 15 de febrero, que con carácter excepcional está vigente un año; las Leyes 7/1985, de 26 de septiembre, y 9/1988, de 29 de junio, con vigencia para tres años, 1986-1988 y 1989-1991, respectivamente; y las Leyes 5/1991, de 15 de noviembre, 6/1996, de 31 de octubre, (modificada por la Ley 14/1997, de 10 de octubre), la 6/2002, de 4 de octubre, y la 2/2007, de 23 de marzo, con vigencia para cinco años, 1992-1996, 1997-2001, 2002-2006 y 2007-2011, respectivamente.

Solo en una ocasión se ha promulgado una Ley de tercer nivel, la Ley 2/2001, de 30 de noviembre, de 30 de noviembre, para la aprobación de las aportaciones de 2002 al no haberse tramitado aun la Ley de Aportaciones para el periodo 2002-2006. A partir de la Ley 6/2002, de 4 de octubre, la leyes de segundo nivel contienen una cláusula de prórroga por lo que no ha sido necesario aprobar la leyes de tercer nivel desde 2012, fecha posterior al quinquenio que corresponde a la última Ley de Aportaciones aprobada.

G. Modificaciones introducidas por la Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi

La Disposición Final Primera de la Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi modifica el artículo 28 de la LTH. Por una parte, introduce la participación de tres representantes del nivel municipal en el Consejo Vasco de Finanzas Públicas, y, por otro lado, altera el procedimiento de toma de decisiones de dicho Consejo en función de la materia tratada.

Así, «se incorporarán al Consejo Vasco de Finanzas Públicas tres representantes de los municipios designados por el lehendakari a propuesta de la asociación vasca de municipios de mayor implantación, a razón de uno por cada territorio histórico».

Por otro lado, la incorporación de los representantes municipales introduce en el Consejo la diferenciación de la participación en materias con voz y voto, y solo con voz de dichos representantes, y también de los del Gobierno Vasco.

Los representantes municipales formarán parte de los acuerdos del Consejo con «como miembros de pleno derecho, con voz y voto, cuando se traten asuntos que afecten a las materias previstas en los artículos 115 [régimen de endeudamiento, presupuestario y de contabilidad], 116 [planes económico-financieros de las entidades locales], 117.3, [financiación de proyectos cofinanciados por los diferentes niveles institucionales], 117.5 [determinación del modelo horizontal de distribución de recursos] y 118 [determinación de la participación en cada territorio histórico] de la Ley de Instituciones Locales de Euskadi, y solo con voz en el resto de las materias».

Por su parte, los representantes del Gobierno Vasco participarán solo con voz en los acuerdos a los que se refieren los artículos 117.5 y 118 anteriores. Solo en caso de que

[34] Una descripción detallada de los aspectos procedimentales de las aportaciones se encuentra en MERINO JARA, Isaac, «Aproximación a los recursos financieros de la Hacienda General del País Vasco», en ADAME MARTÍNEZ, Francisco y RAMOS PRIETO, Jesús (coords.), *Estudios sobre el sistema tributario actual y la situación financiera del sector público: Homenaje al Profesor Dr. D. Javier Lasarte Álvarez*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2014, págs. 1648 y ss.

se produzca un empate en los temas del artículo 117.5 la representación del Gobierno Vasco actuará con voto dirimente. Para la adopción de los acuerdos relativos al artículo 118 será preciso el concurso de dos representantes, respectivamente, del ámbito municipal y foral, es decir, de al menos cuatro de los seis votos posibles.

1.3.2. Ley 2/1985, de 15 de febrero, por la que se aprueban las aportaciones de las Diputaciones Forales a los gastos presupuestarios de la Comunidad Autónoma

Concluido el proceso de transferencias de competencias y/o servicios a la Comunidad Autónoma y a los Territorios Históricos al cabo de doce meses de la publicación de la LTH, y adelantándose, por tanto, dos años al plazo máximo fijado en la Disposición Transitoria Segunda de la LTH, el Consejo Vasco de Finanzas Públicas elaboró una propuesta definitiva de régimen de distribución de recursos entre la Hacienda General de la Comunidad Autónoma y las Haciendas Forales, en su reunión de 5 de diciembre de 1984, publicándose en forma de Ley el 26 de febrero de 1985[35].

La primera Ley de Aportaciones se aprueba el 15 de febrero de 1985[36] con validez exclusiva para ese año. En él se fija un modelo deducido de lo dispuesto en la LTH y se recogen los importes de aportaciones para 1985. El articulado de la Ley reproduce parte del contenido del Acuerdo del Consejo Vasco de Finanzas Públicas que se publica como Anexo. En este acuerdo se relacionan siete puntos. Entresacamos en esta introducción los puntos 6 y 7, y tratamos más extensamente el contenido de los demás puntos en los apartados siguientes.

En el punto sexto se declara que «a juicio del Consejo Vasco de Finanzas Públicas, se dan las circunstancias excepcionales previstas en la Ley 27/1983, de 25 de noviembre para aprobar la metodología antes mencionada con vigencia exclusiva para el ejercicio 1985».

El punto séptimo recoge acuerdos en materias, ajenas a las aportaciones, atribuidas al Consejo Vasco de Finanzas Públicas por la LTH. Estos son:

> «a) Niveles orientativos de crecimiento de los Capítulos I y II de los Presupuestos (artículo 28.1 *in fine* de la LTH).
>
> b) Normas sobre procedimiento presupuestario y contabilidad pública (artículo 15.2 LTH).
>
> c) Normas sobre coordinación de endeudamiento (artículo 27.4 y 5 LTH).
>
> d) A los efectos de efectuar la elaboración de una propuesta de Normas sobre coordinación, armonización fiscal y colaboración, en los términos a que se refiere el artículo 41.2 del Estatuto de Autonomía, se acuerda la creación de una Comisión Mixta integrada por tres miembros del Gobierno y uno por cada Diputación Foral. Dicha Co-

[35] Sobre las Leyes de Aportaciones en general y también sobre las cuatro primeras leyes en particular (Ley 2/1985, de 15 de febrero, Ley 7/1985, de 26 de septiembre, Ley 9/1988, de 29 de junio y Ley 5/1991, de 15 de noviembre) puede consultarse CEBRIÁN APAOLAZA, Miren Lierni, «Las aportaciones de las Diputaciones Forales a la Comunidad Autónoma del País Vasco: principal recurso de la Hacienda General del País Vasco», *Revista Vasca de Administración Pública*, 1994, núm. 38, págs. 77-152.

[36] Esta es la primera Ley que firma el Lehendakari José Antonio Ardanza, quien fue investido en la sesión del Parlamento Vasco de 24 de enero de 1985. El acuerdo del Consejo Vasco de Finanzas al que hace referencia la citada Ley se tomó en la reunión del 3 de diciembre de 1984, es decir, durante el Gobierno del anterior Lehendakari Carlos Garaikoetxea.

> misión tendrá como función presentar una propuesta de texto para examen por parte del Gobierno previa a la remisión al Parlamento del Proyecto de Ley correspondiente».

Los primeros cinco puntos del acuerdo, referidos a la determinación de las aportaciones, los agruparemos en los siguientes apartados.

A. Ingresos sujetos y reglas de reparto

En el Anexo I del Acuerdo se enumeran los tributos de las Diputaciones que se califican como ingresos del Concierto. Incluye los impuestos recogidos en los capítulos I y II y además relaciona las tasas fiscales de Canon de Superficie de Minas y las combinaciones aleatorias y de juego. También incluye los recargos de apremio, prórroga e intereses de demora por hechos imponibles referidos a los tributos concertados.

Como contempla la LTH se añaden los «Intereses líquidos devengados a favor de las Diputaciones Forales por razón de ingresos fiscales concertados, durante cada ejercicio». Sin que se establezca en dicho acuerdo el método de cálculo de su importe.

En 1985 se incluye en el modelo de determinación de las aportaciones un ingreso de libre disposición como el fondo de compensación interterritorial. Entendemos que el Consejo Vasco de Finanzas Públicas hace uso de la facultad contemplada en el principio séptimo del artículo 22 de la LTH, en el sentido, citado más arriba, que se tendrán en cuenta los ingresos privativos de un nivel institucional con el fin de asegurar una mayor efectividad de los principios contenidos en el mismo artículo 22. Esta cantidad no se incluye en el modelo vertical sino, como veremos, directamente en el cálculo del coeficiente de aportación vertical.

A los ingresos del Concierto se les descuenta, no solo el Cupo que se contempla en la LTH, sino también otros importes llamados «asociados al Cupo» y, además, la cantidad a la que se refiere el artículo 22.3 de la LTH. Los importes asociados al Cupo son, en este ejercicio, la financiación de la Policía Autónoma y las Compensaciones de Álava. Ambos conceptos son acordados por los representantes de las instituciones vascas y las del Estado y se establece que su financiación se realice vía disminución del Cupo, de ahí su nombre de «asociadas al Cupo».

Para la financiación de las políticas del artículo 22.3 de la LTH se establece un importe de 3.306 m€, lo que representa 24 cienmilésimas del producto interior bruto (24 'cmp'[37]), una cantidad más bien reducida comparada con las aportaciones de interés general del periodo de 1981-1984, que en 1984 se situaban en 9.648 miles de euros, lo que supone 90 'cmp'. Al incluir dichas aportaciones como deducción en el cálculo de los recursos a distribuir se consigue que las Diputaciones Forales acaben pagando efectivamente el complementario de coeficiente de distribución vertical. Es decir, aplicando a los 3.306 m€ el complementario (1 - 62,64%) resultan 1.235 m€, lo que representa 10 'cmp', siendo ésta la cantidad que efectivamente se detrae de los recursos de los Territorios para financiar las políticas definidas en el artículo 22.3 de la LTH.

[37] En esta obra se utiliza a menudo la cienmilésima parte del producto interior bruto (abreviadamente 'cmp') como medida de comparación de una magnitud, sobre todo, entre diferentes años. La expresión 24 'cmp' es equivalente a 0,024% del PIB.

Se definen los recursos a distribuir[38] como la diferencia entre, por una parte, los ingresos del Concierto y, por otra, la suma del Cupo, los importes asociados y la financiación de las políticas definidas en el artículo 22.3 de la LTH.

Para calcular el importe de las aportaciones generales de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco se aplica, a los recursos a distribuir, el coeficiente de distribución vertical que estudiaremos en el siguiente apartado.

B. Cálculo del coeficiente de distribución vertical para 1985

La Ley 2/1985, de 15 de febrero, contiene un Anexo detallado de las fuentes utilizadas para la determinación del coeficiente de distribución vertical. Este detalle contrasta, como veremos, con la escueta información que se recogerá en las sucesivas Leyes de Aportaciones.

Dentro del Anexo II, en el apartado titulado «El criterio de distribución de recursos», se señala que: «El artículo 22.2 de la Ley de Territorios Históricos establece que la distribución de recursos se efectuará en consideración a las competencias de que sean titulares las Instituciones Comunes y los Órganos Forales». Para ello es preciso que se valoren dichas competencias. La Ley basará su cálculo casi exclusivamente en las competencias asumidas.

En el mismo Anexo II bajo el título «La valoración de las competencia» indica que:

> «Para llevar a cabo la valoración de las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma y su distribución entre las Instituciones Comunes y los Órganos Forales de los Territorios Históricos se han tenido en cuenta dos principios:
>
> • La valoración a nivel de Carga General resultante de los Presupuestos Generales del Estado.
>
> • La delimitación de competencias establecida en la Ley de Territorios Históricos».

Se parte de los valores históricos de los traspasos realizados del Estado a la Comunidad Autónoma de Euskadi, y se actualizan según la evolución registrada por las distintas secciones en los Presupuestos del Estado hasta 1984. De esta forma, se obtiene una valoración de las competencias asumidas, en términos de coste a nivel de Estado, de 8.635.901 miles de euros. A esta valoración se le añade la relativa a una competencia que no figura como asumida, la denominada «Gastos Entes», que corresponde al coste de instituciones comunes como el Parlamento y la Lehendakaritza, que se cuantifican, elevando a nivel de Estado, en 52.408 miles de euros. En total se alcanza una valoración de 8.688.309 miles de euros.

De acuerdo con el reparto de competencias entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales regulado en la LTH se asigna el importe de la valoración a uno u otro nivel institucional como se expresa en el siguiente cuadro:

[38] Nótese que «recursos a distribuir» es un concepto que deriva del modelo vertical vigente. Es un concepto equivalente al de «recursos generales» del modelo propuesto de distribución primaria. En todo caso, no hay que confundirlo con el concepto «ingresos a distribuir» del mismo modelo de distribución primaria.

Cuadro 1.3.A.
Valoración, a nivel de Estado, de competencias asumidas y asignación a cada nivel institucional según la LTH

Secciones	Importe	Nivel
Hacienda	223.570	DD. FF.
Agricultura	916.291	DD. FF./G. V.
Obras Públicas y Urb.	1.010.175	DD. FF./G. V.
Sanidad	517.970	DD. FF./G. V.
Cultura	183.952	DD. FF./G. V.
Comercio y Turismo	105.610	G. V.
Transportes	313.500	G. V.
Educación	3.652.056	G. V.
Trabajo	170.585	G. V.
Industria y Energía	94.557	G. V.
Interior	2.055	G. V.
Gastos Entes	52.408	G. V.
Financiación CCLL	1.445.578	DD. FF.
TOTAL	**8.688.309**	

Fuente: Anexo de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, de Aportaciones para el ejercicio 1985 y elaboración propia.

Bajo el título de «La valoración relativa de las competencias» el Anexo de la Ley añade que:

> «Aquellas competencias que corresponden de forma absoluta a una u otra Institución no plantean problema alguno de distribución.
>
> Las que corresponden a Departamentos Ministeriales, en los que existen competencias que corresponden a las distintas instituciones deben distribuirse entre las mismas. Para efectuar esta distribución se han utilizado las valoraciones efectuadas por el Gobierno Vasco en orden a la aplicación de la Ley de Territorios Históricos en las que constan, en base a los Presupuestos del año 1984 de las distintas Instituciones, las valoraciones que corresponden a unas y otras».

De este modo se obtiene el siguiente cuadro de valoraciones relativas correspondientes a las cuatro secciones que contienen competencias de uno y otro nivel institucional:

Cuadro 1.3.B.
Valoración relativa de las competencias asumidas

	DD. FF.	Gob. Vasco	TOTAL
Agricultura	77,46%	22,54%	100,00%
MOPU	59,94%	40,06%	100,00%
Sanidad	41,73%	58,27%	100,00%
Cultura	61,67%	38,33%	100,00%

Fuente: Anexo de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, de Aportaciones para el ejercicio 1985.

En consecuencia, las valoraciones de las secciones de competencias compartidas se distribuyen entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales de acuerdo con estos porcentajes.

Por último, se aplican lo que la Ley 2/1985, de 15 de febrero denomina «ingresos finalistas» a las valoraciones resultantes. Se trata de «ingresos afectos a gastos» y de ingresos provenientes del fondo de compensación interterritorial. La distribución del fondo de compensación interterritorial entre las Diputaciones Forales y Gobierno Vasco, como veremos, tiene carácter excepcional, por ser el único ejercicio en el que se realiza, y tendrá importantes consecuencias financieras en todos los ejercicios posteriores, como se expondrá en el apartado 2.4.2, referido a la transición del coeficiente de aportación vertical de la Ley 2/1985, de 15 de febrero al de la Ley 7/1985, de 26 de septiembre.

Los ingresos afectos a gastos son los asociados a las competencias ejercidas (p.e. tasas de educación, licencias de caza, etc.) y se sitúan en 24.605 miles de euros. Por su parte, los ingresos del fondo de compensación interterritorial ascienden a 43.649 miles de euros.

Con los datos anteriores se procede a calcular el coeficiente de distribución vertical en dos fases: en la primera, antes de la aplicación de la distribución del fondo de compensación interterritorial, lo que realmente refleja la valoración relativa establecida en artículo 22.2 de la LTH, por la que «la distribución de recursos se efectuará en consideración a las competencias de que sean titulares las Instituciones Comunes y los Órganos Forales»; en la segunda, se calculará el coeficiente resultante teniendo en cuenta la distribución del fondo de compensación interterritorial con efectos exclusivamente para ese año.

En términos de gasto neto[39] imputado[40] a la Comunidad Autónoma de Euskadi, se obtiene el siguiente cuadro de valoración distribuida por cada nivel institucional. Para determinar el porcentaje de aportación se minora por el importe del fondo de compensación interterritorial[41] distribuido como se recoge en el siguiente cuadro.

[39] El gasto neto se obtiene minorando la valoración de las competencias imputadas por los ingresos finalistas por cada institución y sección. La distribución de esta imputación se ha realizado en función del ingreso presupuestado por departamento en los presupuestos del Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales de 1985.
Los 24.605 miles de euros de ingresos finalistas se han distribuido por secciones y niveles institucionales de la siguiente forma: Agricultura: 1.419 y 514 (la primera se refiere a las Diputaciones Forales y la segunda al Gobierno Vasco); MOPU: 1.316 y 412; Sanidad y Bienestar Social 386 y 2147; Cultura: 1.426, en este caso solo de las Diputaciones Forales. Las siguientes cifras se refieren exclusivamente al Gobierno Vasco. Transporte y Comercio: 1.766; Educación: 16.137 e Industria y Energía: 974. En total 4.547 de las Diputaciones Forales y 20.058 del Gobierno Vasco.

[40] Imputado por aplicación del índice de imputación de la Comunidad Autónoma del País Vasco (6,24%) a la valoración a nivel de Estado.

[41] En el apartado 2.4.2 citado se realiza una valoración sobre la procedencia de la inclusión de esta distribución del fondo de compensación interterritorial en la determinación del coeficiente de distribución vertical.

Cuadro 1.3.C.
Determinación del coeficiente de distribución vertical según la Ley 2/1985

Secciones:	DD. FF.	Gob. Vasco	Total
Hacienda	13.951		13.951
Agricultura	42.870	12.374	55.244
MOPU	36.467	24.831	61.297
Sanidad	13.102	18.587	31.689
Cultura	5.653	4.400	10.053
Comercio y Turismo		6.590	6.590
Transportes y Comercio		17.797	17.797
Educación		211.751	211.751
Trabajo		10.645	10.645
Industria y Energía		4.927	4.927
Interior		128	128
Gastos Entes		3.270	3.270
Financiación CCLL	90.204		90.204
Total Gasto Neto	202.246	315.299	517.545
% Gasto neto	39,08%	60,92%	100,00%
FCI	25.198	18.450	43.649
Total Gasto Neto-FCI	177.048	296.849	473.897
% Aportación	37,36%	62,64%	100,00%

Fuente: Anexo de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, de Aportaciones para el ejercicio 1985 y elaboración propia.

El porcentaje de gasto neto por niveles institucionales es de 39,08% para las Diputaciones Forales y de 60,92% para el Gobierno Vasco.

Por otro lado, ese año el Gobierno Vasco distribuye la financiación del fondo de compensación interterritorial a las Diputaciones Forales, de modo que, al tener en cuenta este importe como menor gasto, los porcentajes se modifican, y se sitúan en 37,36% para las Diputaciones Forales y 62,64% para el Gobierno Vasco. Este es el porcentaje que se recoge en la Ley de Aportaciones.

C. Cálculo de los coeficientes de aportación horizontales para 1985

En el Anexo III de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, referido a la determinación de la participación relativa de los Territorios Históricos en la aportación a la Comunidad Autónoma de Euskadi en 1985, tras realizar un repaso a los criterios para la determinación del coeficiente de aportación horizontal desde 1981 a 1984, se señala que:

> «De las directrices emanadas de la LTH se deduce que los coeficientes de imputación deben obtenerse por aplicación de una fórmula que contenga o pondere la que a continuación se expresa:
>
> APi = K * Yi /(EFi /EFcav)
>
> Donde «i»= 1, 2 y 3 son cada una de las tres Diputaciones
> «Api» el coeficiente de aportación de la Diputación «i»
> «Yi» es el porcentaje del PIB del Territorio «i»

«EFi» es el esfuerzo fiscal del Territorio «i» (Recaudación del Territorio «i» dividida por su PIB)

«EFcav» es el esfuerzo fiscal de la Comunidad Autónoma de Euskadi (suma de las recaudaciones de los tres Territorios dividida por el PIB de la CAE)»

«K» es una constante (muy próxima a 1) cuya función es presentar el resultado final de forma que la suma de los tres coeficientes, expresados en porcentajes, sea 100. «K» es el inverso de la suma de la expresión Yi /(EFi /EFcav) de las tres Diputaciones.

Se añade:

«Fijada la fórmula sólo resta determinar las magnitudes que en ella intervienen. Es éste un problema difícil de resolver, pues aunque en sucesivas ocasiones se ha manifestado en textos legales que tanto el I.N.E. como el Gobierno Vasco proporcionarán los agregados básicos para la evaluación de la renta, sólo se cuenta con las estimaciones realizadas por el Banco de Bilbao.

Las últimas cifras proporcionadas por dicha entidad están referidas al año 1981, y se ha procedido a extrapolarlas a 1984 aplicando índices de crecimientos sectoriales y correcciones ad hoc».

En el siguiente cuadro se muestra la determinación de los coeficientes de aportación horizontales para 1985.

Cuadro 1.3.D.
Determinación de los coeficientes de aportación horizontales según Ley 2/1985

	Y=Renta	Recaudación	Esfuerzo Fiscal	%Y	RFi/EFcav	%Y*RFi/ EFcav	K*%Y*RFi/ EFcav
Álava	1.183.098	206.135	17,42%	14,30%	1,0214	14,00%	14,00%
Bizkaia	4.379.762	741.745	16,94%	52,93%	0,9929	53,31%	53,30%
Gipuzkoa	2.712.356	463.663	17,09%	32,78%	1,0022	32,71%	32,70%
Total	8.275.215	1.411.542	17,06%			100,01%	

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de renta, recaudación y esfuerzo fiscal, contenidos en el Anexo de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, de Aportaciones para el ejercicio 1985.

Se parte de los datos de renta publicados por el Servicio de Estudios del Banco de Bilbao referidos a 1981, que el Consejo Vasco de Finanzas Públicas extrapola a 1984, habiendo realizado correcciones *ad hoc* (primera columna). La recaudación se refiere a la previsión de los tributos percibidos por las Diputaciones y tributos de exacción municipal para 1984 (segunda columna). En la tercera columna, se expresa en porcentaje el cociente entre la segunda y primera columna. En la cuarta columna, se indica la renta territorial (primera columna) formulada en porcentaje. En la siguiente columna, se divide el esfuerzo fiscal (columna tercera) de cada Territorio por el total; así, para el caso de Álava resulta 1,0214 (=17,42%/17,06%). En la columna sexta, se multiplican la quinta por la sexta y se obtiene el coeficiente horizontal antes de ajustar, pues la suma de los tres Territorios supera el 100%. Se ajusta dividiendo cada valor de esa columna por el total; así en el caso de Bizkaia resulta 53,30% (=53,31%/100,01%). Este valor es el coeficiente de aportación horizontal.

D. Comparación de las aportaciones de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, con relación a las del sistema de financiación transitorio

La aplicación de la LTH supone una profunda modificación del sistema de financia-

ción del Gobierno Vasco y un cambio sustancial del status de las Diputaciones Forales. En el sistema del Concierto, en el que se incluye el Cupo, el Estado recibe una cantidad fija en función de la valoración de sus competencias mientras que el País Vasco asume el riesgo que supone llegar al nivel de recaudación que le corresponde según el coeficiente de recaudación. En el sistema transitorio ese riesgo es asumido exclusivamente por las Diputaciones Forales, mientras que el Gobierno Vasco recibe, fundamentalmente, el importe que las Diputaciones Forales descuentan al Estado. Podríamos decir que para las Diputaciones Forales se trata de un Cupo global por todas las competencias, excepto la Financiación local; de ese Cupo Global una parte se pagaría al Estado (el Cupo propiamente dicho) y la otra parte, por las competencias asumidas, se pagaría al Gobierno Vasco en forma de aportaciones. Se emplearía para sufragar las aportaciones el mismo esquema que el utilizado para financiar la Policía Autónoma o el traspaso de nuevas competencias.

La LTH y su desarrollo en la Ley 2/1985, de 15 de febrero, consagra un nuevo criterio, el llamado riesgo compartido. Según este criterio el Gobierno Vasco recibe como financiación de sus competencias un porcentaje de los recursos a distribuir en función de la valoración de sus competencias. La aportación al Gobierno Vasco ya no es una cantidad fijada exclusivamente con parámetros de los Presupuestos del Estado, sino que depende de los recursos disponibles de las Diputaciones Forales provenientes de los rendimientos de los tributos concertados una vez satisfecho el Cupo al Estado. Por otro lado, las Diputaciones Forales ya no pagan una cantidad independientemente de los recursos obtenidos, sino que pagan un porcentaje de los citados recursos a distribuir y disponen del resto para el desarrollo de sus propias competencias.

Este cambio de criterio, dada la mayor eficacia recaudatoria de las Diputaciones Forales con relación al conjunto del Estado, genera una mayor financiación del Gobierno Vasco en comparación con la obtenida en el sistema transitorio.

Entre 1984 y 1985 se producen dos efectos, cambio de distribución de competencias y modificación del sistema de distribución. Para evaluar los efectos de la modificación del sistema de distribución, debemos aplicar ambos sistemas a un escenario de distribución de competencias, bien el de 1984, bien el de 1985. Optamos por el del año 1984, dado que existe más información de valoración de competencias referida a ese año, como los datos, expuestos más arriba, que sirven de fundamento al coeficiente de distribución vertical, recogidos en el anexo de la Ley 2/1985, de 15 de febrero.

Veamos cuál es el escenario competencial en 1984. Las tres Diputaciones gestionaban las competencias asumidas de Hacienda y la participación en tributos no concertados de los Entes Locales. No tendremos en cuenta las finalidades específicas de la Diputación Foral de Álava en materia de Carreteras y Agricultura, que en nuestra simulación consideraremos asignadas al Gobierno Vasco. Esto supone que, en términos de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, que se recoge en el cuadro 1.3.C, de la valoración de 517.545 miles de euros habría que detraer los 90.204 de financiación de corporaciones locales y los 13.951 de Hacienda, con lo que quedarían 413.415 miles de euros, que suponen el 79,88% (=413.415/517.545) de las competencias asumidas. En consecuencia, se toma este porcentaje como coeficiente de distribución vertical para 1984.

Completamos los elementos del modelo vertical con la recaudación por tributos concertados, el Cupo a pagar, las compensaciones de Álava y la Ertzaintza. En cuanto a la valoración de los intereses y a la financiación de las políticas del artículo 22.3 de la LTH, aplicamos a los valores de 1985 el coeficiente resultante del cociente entre la recaudación

de tributos concertados de 1984 y la de 1985, que se sitúa en 0,879886 (=1.301.719/1.479.417). Siendo los valores en 1985 de ambos conceptos 11.856 y 3.306 miles de euros, respectivamente, las cantidades correspondientes a 1984 serían 9.992 y 2.909 miles de euros.

De esta manera se obtiene el modelo vertical para 1984 según criterios de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, aplicadas a la realidad competencial de 1984 con los importes correspondientes a este año.

Cuadro 1.3.E.
Cálculo de la aportación general al Gobierno Vasco para 1984 aplicando el sistema de la Ley 2/1985

1. Tributos concertados	1.301.719
2. Intereses	9.992
3. Total Ingresos Concierto (1+2)	1.311.710
4. Cupo al Estado	449.461
5. Policía Autónoma	39.438
6. Compensaciones de Álava	7.543
7. Financ. Pol. art. 22.3 LTH	2.909
8. Total Deducciones (4 a 7)	499.350
9. Recursos a distribuir (3-8)	812.361
10. Coef. Distr. Vertical en %	79,88%
11. Aportación General (9 x 10)	648.875

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expuesta, a partir de los datos contenidos en el Anexo de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, de Aportaciones para el ejercicio 1985 y en la Memoria explicativa de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 1984.

Comparando estas cifras con las que realmente se consignaron en el Presupuesto de 1984, resulta que, aplicando el sistema de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, el Gobierno Vasco hubiera obtenido una financiación de 691.221 miles de euros, en lugar de los 554.521 consignados, lo que hubiera supuesto una financiación superior en 136.700 miles de euros que representa un 24,7%. Como se aprecia en el siguiente cuadro comparativo, la aportación por las competencias transferidas del Estado hubiera subido en un 36%; sin embargo, los Presupuestos del Gobierno Vasco habían consolidado una financiación por Gasto de Entes[42] y de políticas superiores a las que se computaron en el nuevo sistema.

[42] La Financiación del gasto de entes en el sistema de la Ley 2/1985 se calcula en función del valor de dicha financiación en el cuadro 3.2.2.C, que se sitúa en 3.270 m€, sobre el total de valoración de competencias del Gobierno Vasco que se valoran en 413.390 mil euros. Así 5.133= 648.875×3.270/413.390. En consecuencia, la aportación por las competencias sin gasto de entes, es decir, las transferidas desde el Estado se sitúan en 643.741 (=648.875-5.133).

Cuadro 1.3.F.
Comparación entre aportaciones reales y las que se hubieran obtenido aplicando el método de la Ley 2/1985 en 1984

Conceptos	A.-Sistema Transitorio	B.-Ley 2/1985	Diferencia	△ 'B'/'A'
Competencias G. V. sin Gasto Entes	473.495	643.741	170.246	36,0%
Gasto Entes	31.941	5.133	-26.808	-83,9%
Total aportación general	505.436	648.875	143.439	28,4%
Financiación Pol. art. 22.3 LTH	9.648	2.909	-6.739	-69,9%
Policía Autónoma	39.438	39.438	0	0,0%
Total aportaciones	554.521	691.221	136.700	24,7%

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expuesta, a partir de los datos contenidos en el Anexo de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, de Aportaciones para el ejercicio 1985 y en la Memoria explicativa de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 1984.

Este incremento de ingresos por 136.700 miles de euros del Gobierno implica una disminución de los recursos de las Diputaciones Forales por el mismo importe, que en términos relativos supone nada menos que reducir casi a la mitad sus recursos provenientes de los tributos concertados, como se observa en el siguiente cuadro.

Cuadro 1.3.G.
Comparación entre los recursos reales de las DD. FF. y los que se hubieran obtenido aplicando el método de la Ley 2/1985 en 1984

Conceptos	A.-Sistema Transitorio	B.-Ley 2/1985	Diferencia	△ 'B'/'A'
1. Tributos concertados	1.301.719	1.301.719		
2. Cupo al Estado + Comp. Alava	457.004	457.004		
3. Ingresos del Concierto a distribuir	844.715	844.715		
4. Policía Autónoma	39.438	39.438	0	0,0%
5. Financ. Pol. art. 22.3 LTH / Plan Esp.	9.648	2.909	-6.739	-69,9%
6. Aportación General	505.436	648.875	143.439	28,4%
7. Total aportaciones	554.521	691.221	136.700	24,7%
8.- Recursos terrritoriales del Concierto (3-7)	90.194	153.494	-136.700	-47,1%

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expuesta, a partir de los datos contenidos en el Anexo de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, de Aportaciones para el ejercicio 1985 y en la Memoria explicativa de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 1984.

Como citábamos al introducir la LTH «la finalidad última de la presente Ley [es] cohonestar el respeto a los Derechos Históricos y el deseo secular de Autogobierno, desde la perspectiva de la actual situación histórica». Pues bien, junto con la aplicación de la Ley 2/1985, de 15 de febrero se consigue una mayor articulación de la Comunidad Autónoma de Euskadi, perdiendo las Diputaciones Forales su status anterior y cediendo parte de la fi-

nanciación lograda gracias al Concierto Económico en favor del Gobierno Vasco y, en compensación, se integran, en términos de paridad en un órgano, como el Consejo Vasco de Finanzas Públicas, con atribuciones generales para la Comunidad Autónoma de Euskadi en la determinación de las aportaciones, y en materias presupuestarias, contables y financieras.

1.4. LAS LEYES DE APORTACIONES DE 1986 A 2007

Desde la aprobación de la primera Ley de Aportaciones, se suceden otras ocho Leyes, de las que siete son Leyes de Metodología, a las que se refiere el artículo 22.8 de la LTH, mientras que una, la Ley 2/2001, de 30 de noviembre, de aportaciones para 2002 es de vigencia anual, contemplada en el artículo 29.1 de la LTH.

La Ley 2/2001, de 30 de noviembre, por la que se determina la previsión de las aportaciones de las Diputaciones Forales a la financiación de los Presupuestos de la Comunidad Autónoma de Euskadi para el ejercicio 2002, es una ley aprobada de acuerdo con la previsión contenida en el artículo 29.1 de la LTH. Según la cual es preciso elevar al Parlamento el correspondiente acuerdo sobre aportaciones del Consejo Vasco de Finanzas Públicas en forma de Proyecto de Ley de artículo único, sin que sea aplicable el supuesto contemplado en el apartado cuarto del mismo artículo, por el que se excusa de formalizar el Proyecto, si está en vigor la Ley de Metodología del periodo al que pertenece el ejercicio de aplicación de las aportaciones. La Ley de Metodología del periodo 1997-2001 no contenía una previsión de prórroga, de modo que, al no haberse aplicado aún la del quinquenio 2002-2007, se tuvo que tramitar como proyecto de Ley el citado acuerdo. En todo caso, en tanto en cuanto que en este estudio nos referimos a las liquidaciones de dichas aportaciones, podemos obviar el contenido de esta Ley, y referirnos directamente a la Ley 6/2002, de 4 de octubre, de Aportaciones para el periodo 2002-2006, que entra en vigor el 11 de octubre de 2002 y, por lo tanto, regula la liquidación del ejercicio 2002.

Por su parte la Ley 14/1997, de 10 de octubre, se aprueba tras los acuerdos con el Estado, en torno al Cupo del quinquenio 1997-2001, y a la modificación del Concierto, en la que entre otros asuntos se conciertan los impuestos especiales. Esta Ley será tenida en cuenta como modificadora de la Ley 6/1996, de 31 de octubre, inicialmente aprobada, al alterar aspectos sustanciales de esta Ley. La modificación entró en vigor el 14 de octubre de 1997, de modo que en todo el quinquenio 1997-2001, a efectos de liquidación objeto de este estudio, se ha aplicado, también, el contenido de la Ley 14/1997, de 10 de octubre.

De este modo, nos quedamos con seis Leyes de «metodología de distribución de recursos y la determinación de las aportaciones» para seis periodos posteriores a 1985. La última Ley de Aportaciones, Ley 2/2007, de 23 de marzo, se encuentra prorrogada, a fecha de mayo 2017, al no haberse aprobado una nueva Ley.

• Trienio 1986-1988: Ley 7/985, de 26 de septiembre[43]

[43] Han estudiado esta Ley, entre otros, ALBERDI LARIZGOITIA, Alberto, «El modelo Interno de Distribución de recursos financieros de la Comunidad Autónoma del País Vasco (conclusión)», *op. cit.*, págs. 279 y ss. y CEBRIÁN APAOLAZA, Miren Lierni, «Las aportaciones de las Diputaciones Forales…», *op. cit.,* págs. 116-121.

- Trienio 1989-1991: Ley 9/1988, de 29 de junio[44]
- Quinquenio 1992-1996: Ley 5/1991, de 15 de noviembre[45]
- Quinquenio 1997-2001: Ley 6/1996, de 31 de octubre[46], modificada por Ley 14/1997, de 10 de octubre
- Quinquenio 2002-2006: Ley 6/2002, de 4 octubre[47]
- Quinquenio 2007-2011: Ley 2/2007, de 23 de marzo[48]

A continuación realizaremos una descripción del contenido de las seis Leyes de Aportaciones referidas a otros tantos periodos. Abordaremos primero los elementos iniciales y, en un segundo apartado, nos centraremos en las modificaciones de las sucesivas leyes.

1.4.1. Elementos iniciales en la Ley 7/1985, de 26 de septiembre

Nos referiremos, fundamentalmente, a los elementos generales recogidos en la Ley 7/1985, de 26 de septiembre, de aplicación en el trienio 1986-1988. Distinguiremos el marco formal, los ingresos sujetos a reparto, las reglas de distribución, el coeficiente de distribución vertical, el modelo de distribución horizontal y la operativa de las aportaciones.

A. Marco formal

Las Leyes de «metodología de distribución de recursos y la determinación de las aportaciones de cada Territorio Histórico a los gastos presupuestarios de la Comunidad Autónoma» están previstas en el ya citado apartado octavo del artículo 22 de la LTH.

---

[44] Esta Ley ha sido analizada, entre otros, por GUTIÉRREZ MARTÍNEZ, Raquel y LÁMBARRI GOMEZ, Carlos, «El modelo de distribución de recursos entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales. La Ley de Aportaciones para el período 1989-1991», *Revista Vasca de Administración Pública*, 1990, núm. 26, págs. 27-58, donde, además, se aportan magnitudes de los modelos vertical y horizontal referentes al periodo 1986-1991; LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos «El modelo de distribución de recursos entre las Instituciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco: la Ley trienal de aportaciones»; en *Estudios sobre el Estatuto de Autonomía del País Vasco (Actas de las II. Jornadas de Estudio sobre el Estatuto de Autonomía celebradas en Donostia los días 11, 12,13 y 14 de diciembre de 1990)*, Instituto Vasco de Administración Pública, Vitoria-Gasteiz, 1991; LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos, «La metodología de determinación de los coeficientes anuales de aportaciones de las Haciendas Forales a la Hacienda General del País Vasco», *Revista Vasca de Administración Pública*, 1989, núm. 24, págs. 93-118, en lo referente a los coeficientes de aportación horizontales; y CEBRIÁN APAOLAZA, Miren Lierni, «Las aportaciones de las Diputaciones Forales…», *op. cit.,* págs. 122-127.

[45] Se dedica una exposición detallada de la Ley en el artículo de CEBRIÁN APAOLAZA, Miren Lierni, «Las aportaciones de las Diputaciones Forales…», *op. cit.,* págs. 127-147.

[46] CEBRIÁN APAOLAZA, Miren Lierni, «Las aportaciones de los territorios históricos a la Comunidad Autónoma del País Vasco en la Ley 6/1996, de 31 de Octubre», *Revista Vasca de Administración Pública*, 1997, núm. 47, págs. 51-78 y EGUILUZ CERRILLO, Sara, «Comentarios a la Ley de Aportaciones 6/1996 para el periodo 1997- 2001», *Zergak, gaceta tributaria del País Vasco,* 1996, núm. 10 págs. 97-108.

[47] En el siguiente artículo se realiza una descripción detallada de esta Ley: EGUILUZ CERRILLO, Sara, «El modelo de distribución de recursos entre las instituciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco: la Ley de metodología de distribución de recursos y de determinación de las aportaciones para el periodo 2002-2006», *Zergak, gaceta tributaria del País Vasco*, 2003, núm. 24, págs. 151- 163, donde, además, se recoge una amplia serie histórica de las magnitudes que intervienen tanto en el modelo vertical como en el modelo horizontal.

[48] Se realiza una descripción del significado de esta Ley en ARIETA ALZAGA, Juan Luis y ZALBIDEA ÁLVAREZ, Valentín, «Nueva metodología de distribución de recursos entre los Territorios Históricos y el Gobierno vasco para 2007-2011», *Forum fiscal de Bizkaia,* mes 9, 2008, págs. 33-45.

El contenido de la Ley 7/1985, de 26 de septiembre, de metodología recoge aspectos que la LTH no concreta, o remite al criterio del Consejo Vasco de Finanzas. Desde un punto de vista formal se distinguen los siguientes apartados:

- Modelo de distribución vertical. Ingresos, deducciones y reglas de reparto.
- Cálculo del coeficiente de distribución vertical.
- Distribución horizontal. Fórmula del coeficiente de aportación horizontal.
- Operativa. Variación de aportaciones. Liquidaciones.

B. Ingresos sujetos y reglas de reparto

En la Ley 7/1985, de 26 de septiembre, se reproduce, de forma prácticamente íntegra, el contenido que hemos expuesto en el apartado 1.3.2.A, referido a los ingresos sujetos y reglas de reparto, de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, por lo que nos remitimos a él. A continuación nos referimos a las novedades que plantea la Ley 7/1985, de 26 de septiembre, con respecto a la citada Ley 2/1985, de 15 de febrero.

- El cálculo de intereses se efectúa por el método de cuenta corriente hamburgués[49], donde los ingresos son los tributos concertados y las salidas los pagos por Cupo y aportaciones.
- No se distribuye el fondo de compensación interterritorial. De forma explícita el artículo 8 establece que este fondo «se destinará a financiar competencias cuya titularidad corresponda a las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma». Esta variación de criterio con respecto a la Ley anterior tendrá importantes consecuencias en el cálculo de coeficiente de distribución vertical, que se analiza en el apartado 2.4.2, de transición de la Ley 2/1985, de 15 de febrero, a la Ley 7/1985, de 26 de septiembre.
- Se introduce una compensación a favor de las Diputaciones Forales por los ingresos provinciales sustituidos por el IVA, en concreto, por los recargos sobre el impuesto general sobre tráfico de empresas y sobre el impuesto especial de bebidas refrescantes, y por el canon sobre la energía.

C. Coeficiente de distribución vertical

El Anexo II, referido al cálculo de los coeficientes de distribución vertical, señala que:

«El modelo de distribución vertical se inspira en un conjunto de criterios, de los que cabe entresacar los siguientes:

> a) Criterio de riesgo compartido: Tanto las Instituciones Comunes como los Territorios Históricos se financian con cantidades variables en función de las recaudaciones obtenidas.
>
> b) Se toma como indicador representativo de las necesidades de gasto público, que debe ser financiado, en cada nivel institucional, el volumen de gasto presupuestario en 1985.

[49] «Para el cálculo de los intereses mediante el método hamburgués se debe proceder a identificar: saldos, días de cada saldo efectivo (diferencias entre fechas valor) y los números comerciales (acreedores y deudores), que son el producto de los saldos mantenidos por el número de días efectivos de permanencia. Una vez calculado lo anterior, hay que sumar los números comerciales, tanto deudores como acreedores y aplicarle el divisor fijo correspondiente (relación entre la base de cálculo y el tipo de interés anual, acreedor o deudor, según el saldo). Dividiendo el sumatorio de números comerciales entre su divisor fijo tenemos los intereses, deudores y/o acreedores, devengados por la cuenta corriente». Extractado del Diccionario Económico del Diario Expansión. Madrid. Año 2016. http://www.expansion.com/diccionario-economico/metodo-hamburgues.html.

c) Todos los ingresos que integran las distintas Haciendas de la Comunidad Autónoma aparecen divididos en dos grandes bloques: los ingresos a repartir en aplicación del artículo 20 de la L.T.H. y los no susceptibles de reparto. Pues bien, se considera que los primeros deben ser distribuidos en función del gasto público pendiente de financiación después de afectar los segundos a la financiación de los servicios y competencias propios».

El coeficiente para el periodo 1986-1988 se fija en el 64,25% de los recursos a distribuir. En el apartado 2.4.2 se explica de forma detallada el método seguido para su cálculo.

D. Modelo de distribución horizontal

Tanto la aportación general como las específicas serán financiadas por las Diputaciones Forales con arreglo al coeficiente de aportación horizontal, que se calcula de acuerdo con los siguientes criterios:

• «La aportación de cada Diputación Foral se determinará básicamente en proporción directa a la renta de cada Territorio Histórico. Asimismo, se ponderará necesariamente en forma inversamente proporcional a la relación entre el esfuerzo fiscal de cada Territorio Histórico y el esfuerzo fiscal medio en el conjunto de la Comunidad Autónoma» de acuerdo con el artículo 22.6 primer párrafo de la LTH.

• Desde 1986 el coeficiente de aportación horizontal se calcula como suma de dos sumandos: el primero se refiere a la renta del Territorio y el segundo al esfuerzo fiscal. El peso del primer sumando es del 70%, y el del segundo, el 30%.

• Se utiliza como «indicador» de la renta el producto interior bruto que proporcione el Servicio Vasco de Estadística del Gobierno Vasco.

• Las variables básicas[50] que se utilizan para la determinación del coeficiente de aportación horizontal son: producto interior bruto, recaudación y capacidad recaudatoria.

• «El esfuerzo fiscal se define, de acuerdo con LTH, como la relación existente entre el importe de la recaudación anual por todos los conceptos tributarios, incluidos los de exacción municipal directa, y la renta. Los conceptos tributarios citados son los recogidos en los capítulos I y II de los Presupuestos de las Diputaciones y Ayuntamientos» (artículo 13.2).

• En cuanto a los datos de PIB del segundo miembro de la fórmula se establece que «los datos de renta aplicables al cálculo del esfuerzo fiscal serán referidos al mismo año que los de recaudación. A tal efecto, se proyectará el producto interior bruto, al que se refiere el apartado primero del presente artículo, aplicándole las tasas de crecimiento monetario de dicha magnitud en la Comunidad Autónoma de Euskadi durante los ejercicios que correspondiere, según estimación del Gobierno Vasco». En realidad no es preciso realizar ninguna proyección, pues, como veremos en el apartado 2.6.2.A, es suficiente con tener en cuenta la estructura del PIB, que, lógicamente, no varía si se multiplican por el mismo índice los valores de los tres Territorios.

• El cálculo de la Capacidad Recaudatoria se efectuará de la siguiente manera:

a) Se parte de la estructura recaudatoria de la Comunidad Autónoma de Euskadi en su conjunto, atribuyendo a cada concepto tributario su parte porcentual en la recaudación total.

[50] La Ley publicada en el BOPV, de 28 de octubre, no contiene los Anexos III y IV a los que se refiere el artículo 13 *in fine* de la Ley 7/1985, de 26 de septiembre, que se recogen cuatro meses más tarde, como corrección de errores, en el boletín de 14 de febrero de 1986. En todo caso, en este estudio se ha utilizado la versión del Acuerdo del Consejo Vasco de Finanzas Públicas enviada al Parlamento Vasco.

b) A cada concepto recaudatorio se le asocia, para cada Territorio Histórico, y en términos porcentuales respecto al total de la Comunidad Autónoma de Euskadi, el indicador económico adecuado que da origen a la tributación.

c) A partir de estos dos elementos, y mediante ponderación del segundo por el primero,· se calcula, igualmente en términos porcentuales respecto del total, la recaudación teórica o capacidad recaudatoria media de cada indicador para cada Territorio Histórico.

La suma de los resultados obtenidos para cada uno de los indicadores representa la capacidad recaudatoria de cada Territorio Histórico.

• Existe un desfase entre el año de aplicación del índice y las de las variables utilizadas. Así, el índice utilizado para 1986 se calcula con el PIB de 1982, la recaudación de 1984 y los principales indicadores de la capacidad recaudatoria de 1981. Es decir, un desfase de cuatro, dos y cinco años de los datos fuente respectivamente respecto al año de referencia.

• El coeficiente de aportación horizontal aprobado para un ejercicio es definitivo.

• En 1986 se establece un límite de variación interanual del 1% del coeficiente sobre el año anterior.

• Se aplica el mismo coeficiente para la contribución al pago del Cupo al Estado.

• Se le otorga una nueva función al coeficiente de aportación horizontal. El importe de los ajustes de recaudación por IVA con el Estado que corresponden a la Comunidad Autónoma de Euskadi se distribuirán entre las Haciendas Forales en función del coeficiente de aportación horizontal, que en este caso funciona como indicador del consumo final de cada Territorio.

E. Operativa de las aportaciones

Índice de actualización: Se establece un índice de actualización para las magnitudes que no se obtienen de forma directa anualmente. Así, se dispone en el artículo sexto que «la tasa de crecimiento medio del conjunto de gastos presupuestados de la Administración de la Comunidad Autónoma y de las Diputaciones Forales registrados en dicho año, con el límite de incremento que experimenten los impuestos concertados en el mismo ejercicio». Este índice se aplica a:

- Los valores de la financiación de las políticas definidas en el artículo 22.3 de la LTH (artículo 6).
- Compensaciones por ingresos provinciales sustituidos por el IVA (artículo 7).
- Aportaciones por nuevas competencias que se asuman en el periodo (artículo 9).
- Determinación de un valor de referencia de los pagos a cuenta de las aportaciones (artículo 14 a).

Pagos a cuenta: Se realizará en seis plazos de igual cuantía, salvo la última que será el resultado de aplicar la preliquidación a la que se refiere el artículo 15. Cada una de ellas será un sexto del importe que sea el mayor de dos valores (artículo 14):

- El del año anterior ajustado según el índice de actualización descrito en el citado artículo sexto.
- El de la previsión de aportaciones realizada en la primera quincena de octubre del año anterior.

Preliquidación: «En el momento en que se efectúe la última entrega, se procederá a realizar un ajuste preliquidatorio en base a las recaudaciones reales habidas en los diez primeros meses del año más las correspondientes a los dos últimos meses del año anterior

actualizadas a la tasa de crecimiento medio registrado por los tributos concertados en el último total anual móvil con respecto al inmediato anterior» (artículo 15).

1.4.2. Elementos en las aportaciones modificados desde 1989 hasta 2007

Desde la Ley 9/1988, de 29 de junio, hasta la actualidad se han producido modificaciones importantes, que influyen en la determinación de las aportaciones. Señalaremos para cada uno de los elementos las modificaciones operadas agrupándoles en cinco subapartados: ingresos sujetos, deducciones y reglas de reparto; coeficiente de distribución vertical; modelo de distribución horizontal; operativa de las aportaciones; y otros acuerdos del Consejo Vasco de Finanzas Públicas.

A. Ingresos sujetos, deducciones y reglas de reparto

Intereses: Se fija una cuantía previsional de 4.688 m€ (artículo tercero de la Ley 9/1988, de 29 de junio). Se actualizará ponderando dos índices: el índice de actualización general al que se refiere el artículo octavo y el índice que resulta «del cociente entre la previsión del tipo de interés neto correspondiente al bruto a acordar por la Administración de la Comunidad Autónoma con las Instituciones Financieras de la Comunidad para el ejercicio de que se trate y dicha previsión para el ejercicio inmediatamente anterior». Se liquidará teniendo en cuenta el valor efectivo del tipo de interés (artículo 17.2 de la Ley 9/1988, de 29 de junio).

En la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, se fija la cuantía previsional para 1992 en 1.142 m€, siendo los mismos índices de actualización que los de la Ley anterior. Esta cantidad se actualizará, en los próximos periodos, según los índices señalados en el párrafo anterior.

Fondo de compensación interterritorial: El artículo noveno de la Ley 9/1988, de 29 de junio, ratifica que «las transferencias del fondo de compensación interterritorial serán ingresos cuya titularidad corresponda a las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma». En la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, la cuantía de dicho fondo se incorpora a los recursos a distribuir aumentando el coeficiente de distribución vertical del Gobierno Vasco (Anexo II).

Fondos estructurales de las Comunidades Europeas: El artículo noveno de la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, introduce la consideración de los fondos estructurales como ingresos propios, en cada caso, tanto del Gobierno Vasco como de las Diputaciones Forales. Es decir, son cantidades que no entran en el reparto interinstitucional. Esta cláusula se repite en todas las Leyes de Aportaciones posteriores.

Canon de superficie de minas: El canon de superficie de minas deja de incluirse en los ingresos afectos a reparto a partir del periodo 1992-1996.

Ajuste IVA aduanas, monopolios y operaciones interiores: Aunque se aplica desde 1986, la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, señala en su artículo 17 que «la distribución por Territorios históricos del ajuste a la recaudación por el impuesto sobre el valor añadido previsto en el artículo 51 del Concierto Económico se efectuará en proporción a los coeficientes horizontales de cada Territorio».

Impuestos Especiales: Los impuestos especiales, tanto en la modalidad de gestión propia como de ajustes de aduanas y operaciones interiores se distribuyen entre los Territorios Históricos de acuerdo con sus coeficientes de aportación horizontales desde su concertación en 1997 (artículo 17 modificado por la Ley 14/1997, de 10 de octubre).

IVA gestión propia: Los rendimientos del IVA, también en su modalidad de gestión propia, se ajustarán internamente con el objeto de que cada Territorio recaude finalmente

según su coeficiente de aportación horizontal a partir del ejercicio 2007 (artículo 17 de la Ley 2/2007, de 23 de marzo). De este modo, tanto los impuestos especiales como la totalidad del IVA, se reparten desde 2007, entre los Territorios Históricos, de acuerdo con el coeficiente de aportación horizontal.

Recaudación por tributos concertados que se materialice en bienes o derechos diferentes del ingreso en efectivo: A partir de 1992 se explicita la necesidad de arbitrar un procedimiento para determinar los efectos de la recaudación por tributos concertados que se materialice en bienes o derechos diferentes del ingreso en efectivo (Disposición Adicional Sexta de la Ley 5/1991, de 15 de noviembre).

En la Ley 6/1996, de 31 de octubre, se establece que «se constituirá un Registro conjunto de todos los bienes y derechos obtenidos como consecuencia de la recaudación de los tributos concertados» y «cuando en un ejercicio presupuestario se realice la enajenación o adjudicación con carácter permanente de un activo que figure en el Registro, su valoración, que deberá ser aprobada por el Consejo Vasco de Finanzas Públicas, tendrá la consideración de ingreso tributario sujeto a reparto en la liquidación de las Aportaciones correspondiente a dicho ejercicio» (Disposición Adicional Sexta).

Compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA: Desde 1989 la compensación neta a favor de las Diputaciones Forales por ingresos provinciales sustituidos por el impuesto sobre el valor añadido ascenderá al 6,3% de los ingresos por tributos concertados (artículo 1.2 de la Ley 9/1988, de 29 de junio). En el año 2002, por aplicación de la Ley 6/2002, de 4 de octubre, de metodología de Aportaciones para el quinquenio 2002-2016, dicha compensación se incluye en los recursos a distribuir.

Deducciones asociadas al Cupo: A partir del ejercicio 1988 adquieren relevancia especial las deducciones asociadas al Cupo, con motivo de la financiación vía Cupo de los traspasos de los servicios del Insalud y del Inserso. Esta financiación se integrará en los recursos a distribuir en 2002 tras incorporarse su financiación como gasto asumido no diferenciado en el cálculo del Cupo del quinquenio 2002-2006.

B. Coeficiente de distribución vertical

En la Ley 9/1988, de 29 de junio, se repiten los criterios del cálculo del coeficiente de distribución vertical de la Ley anterior, si bien, como veremos en el apartado 2.4.1, los resultados son muy diferentes.

La Ley 5/1991, de 15 de noviembre, no se remite a esos criterios, en su lugar incluye una nota tras el Anexo II referido al cálculo del coeficiente de distribución vertical donde señala que:

> «El coeficiente de distribución vertical resultante del 66,3% a favor del Gobierno Vasco es completamente homogéneo con el 65,14% aplicado en· el trienio anterior, salvo por la incorporación al mismo de la compensación transitoria por el fondo de compensación interterritorial que hasta 1991 venía cobrando íntegramente el Gobierno Vasco y que a partir de 1992 supondrá una minoración en el Cupo líquido a pagar al Estado y, por lo tanto, un menor gasto para las Diputaciones Forales.
>
> A pesar de esa modificación, tanto el Gobierno Vasco como las tres Diputaciones Forales mantendrán el mismo nivel de recursos que si no se hubiese producido la misma».

A partir de la Ley 6/1996, de 31 de octubre, se recoge el Anexo que justifica el coeficiente de distribución vertical sin ningún tipo de comentario.

C. Modelo de distribución horizontal

La fórmula del coeficiente de aportación horizontal se mantiene básicamente en todos los periodos. Se producen los siguientes cambios:

• Desde 1997 el porcentaje del PIB del primer término de la fórmula se calcula «tomándose la media aritmética de los pesos relativos de los datos de los últimos cuatro años publicados por el Instituto Vasco de Estadística» (artículo 15.1 de la Ley 6/1996, de 31 de octubre).

• Se reduce el número de indicadores de la capacidad recaudatoria de los trece iniciales de 1986 a los cuatro de 2007.

• En el periodo 1989-1991 se amplía del 1% al 1,5% el límite de variación interanual del coeficiente de aportación horizontal sobre el año anterior. En la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, se elimina dicho límite.

La variación más significativa, en la distribución territorial de recursos, se introduce en 1997 al establecerse el fondo de solidaridad («fondo de ajuste» a partir de 2007) por el que se establece un fondo, con la participación del Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales, para acercar la recaudación de éstas a los coeficientes de aportación horizontales establecidos. Analizaremos con detalle los elementos de este fondo en el apartado 2.6.3.

D. Operativa de las aportaciones

Índices de actualización: A partir de 1989 se establecen hasta tres índices de actualización, además del comentado índice específico para el cálculo de los intereses.

• Evolución de los tributos concertados de las Diputaciones Forales: Se emplea para el cálculo de los intereses (añadido al comentado), y a la evolución de la deducción especial.

• Evolución del índice de actualización del Cupo: Se aplica a la valoración de las nuevas competencias que se deducen según este índice y que su correlato de la aportación específica se actualiza también según este índice.

• Evolución de los recursos a distribuir con criterios homogéneos: Se utiliza para la actualización de la valoración de los traspasos a partir de 2002.

Aportaciones iniciales: El Consejo Vasco de Finanzas Públicas realizará el cálculo de las aportaciones, general y específicas [antes del quince de octubre del año de referencia por LTH] en base a las previsiones de ingresos y de los demás elementos que intervienen en la determinación de los recursos a distribuir a los efectos de formular los Presupuestos del Gobierno Vasco y las Diputaciones (artículo 16.1. Ley 9/1988, de 29 de junio).

Preliquidación: A partir de la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, la preliquidación se realizará en función de las previsiones de liquidación que realice el Consejo Vasco de Finanzas Públicas con anterioridad al 15 de octubre del año de referencia.

Liquidación: La liquidación de las aportaciones se realizará en febrero del año siguiente al de referencia con los datos reales de recaudación, por diferencia con los efectivamente realizados. En el caso del Cupo y de las deducciones asociadas, su liquidación con el Estado se realiza en el mes de mayo siguiente al del año de referencia. De modo que las cifras relativas al Cupo y a las deducciones asociadas se referirán a las cifras provisionales del año de referencia y a las de liquidación del año anterior.[51].

[51] Así, siendo Pt-1 el importe provisional del Cupo y deducciones asociadas en el año t-1 y Lt-1 el importe de la liquidación de ese año. Del mismo modo, Pt el importe provisional del Cupo y deducciones asociadas en el año t. En febrero del año t+1, cuando se liquidan las aportaciones del año t, se tendrá en cuenta la cantidad Pt + Lt-1 – Pt-1.

E. Participación de los Ayuntamientos en la recaudación de los tributos concertados

En la Ley 9/1988, de 29 de junio, se establece en su Disposición Adicional Segunda que las Diputaciones Forales «utilizarán el criterio de riesgo compartido al establecer anualmente la participación de los Entes Locales en los ingresos concertados correspondientes a los Territorios Históricos, conforme a las recomendaciones del Consejo Vasco de Finanzas Públicas». Y en su Anexo III recomienda «a los efectos de la utilización del criterio de riesgo compartido al establecer anualmente la participación de los Entes Locales en los ingresos concertados correspondientes a los Territorios Históricos, sin perjuicio de la participación que les corresponda en ingresos no concertados, que la cuantía a destinar por cada uno de ellos a los Entes locales en concepto de financiación incondicionada alcance como mínimo el 50% de los recursos procedentes de sus ingresos concertados»[52]. Planteándola para el conjunto de los tres Territorios, esta fórmula sería:

$$FFM = 50\% * RD * CVD_{DDFF}$$

Donde:

- «FFM» es el fondo de financiación municipal integrado por la participación de tributos concertados del conjunto de los tres Territorios.
- «RD» son los recursos a distribuir que resultan del artículo 1 de la Ley 9/1988.
- «CVD_{DDFF}» es el coeficiente vertical de las Diputaciones Forales, complementario del Gobierno Vasco. Es decir, siendo en la Ley 9/1988, de 29 de junio, el coeficiente vertical del Gobierno Vasco del 65,14%, el CVD_{DDFF} será 34,86%.

Para el quinquenio 1997-2001, al concertarse los impuestos especiales, disminuye el importe por la participación de los Ayuntamientos en tributos no concertados. Para compensar la disminución de la cuantía de la participación de los Ayuntamientos en tributos no concertados, a partir de 1997 el fondo de financiación municipal de la Comunidad Autónoma de Euskadi se incrementará en 3 puntos porcentuales y se integrarán en la base de reparto la aportación neta (que para el conjunto de las tres Diputaciones es la aportación del Gobierno Vasco) del fondo de solidaridad:

$$FFM = 53\% * (RD * CVD_{DDFF} + Fg)$$

Donde «Fg» es la contribución del Gobierno Vasco al fondo de solidaridad.

El establecimiento del fondo de solidaridad supone una alteración de los recursos generales de cada Territorio. En todo caso, el conjunto de los Territorios dispondrá de una cantidad adicional, cuando se den las condiciones del ajuste, equivalente a la contribución del Gobierno Vasco al fondo de solidaridad.

En el quinquenio 2002-2006, se incorporan a los recursos a distribuir, entre otros conceptos, la compensación de ingresos provinciales sustituidos por el IVA, la financiación vía Cupo de los servicios del Imserso y la financiación de competencias traspasadas a las Diputaciones Forales en el quinquenio anterior. Por otro lado, se contempla la previsión de traspasos del Gobierno Vasco a las Diputaciones con su correspondiente financiación es-

[52] En INSTITUTO DE ESTUDIOS TERRITORIALES DE BIZKAIA, «Financiación Municipal en el Territorio Histórico de Bizkaia», *De Economía Pública*, 1989, núm. 2, pág. 145, se recogen cifras de dotación al Fondo Foral de Financiación de los Ayuntamientos de Bizkaia del periodo 1981-1988, anterior a la vigencia de la Ley 9/1988, de 29 de junio, donde la suma de la dotación del fondo incondicionado y la financiación destinada al Plan de Obras y Servicios se situó, como media, en el 51% de los recursos territoriales.

pecífica, cuya financiación no debiera entrar en la base del cálculo del FFM. De este modo la fórmula del FFM a nivel de Comunidad Autónoma de Euskadi sería:

$FFM = 53\% * (RD * CVD_{DDFF} + Fg - ADF)$[53]

Siendo «ADF» la suma de «DF» y «T». Por su parte, «DF»[54] es la valoración de las financiaciones de recursos específicos de las Diputaciones Forales integrados en los recursos a distribuir; «T» es la financiación por eventuales traspasos del Gobierno Vasco a las Diputaciones.

En el quinquenio 2007-2011 se produce otro hecho que altera el cálculo de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de los tributos concertados. Se acuerda un ajuste a favor de las Diputaciones Forales por un importe de 45 millones de euros para la financiación municipal, como sustitución de la compensación del Gobierno Vasco a los Ayuntamientos con motivo de la reforma del impuesto de actividades económicas. Ello exige que, para que esa cantidad se traslade a los Ayuntamientos, el Consejo Vasco de Finanzas Públicas recomiende a la Diputaciones Forales aumentar la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados hasta el 54,70%[55] de los recursos del Territorio. A partir de 2007, dicha participación sería, a nivel de Comunidad Autónoma de Euskadi:

$FFM = 54{,}7\% * (RD * CVD_{DDFF} + Fg - ADF)$[56]

A partir de la aprobación de la Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi, el Consejo Vasco de Finanzas Públicas, por acuerdo de los seis representantes de los niveles foral y local, con mayoría de al menos de dos representantes de cada nivel, establece la cuantía mínima de la participación de los Ayuntamientos de un Territorio en la recaudación de tributos concertados del mismo. En este caso, la Ley 2/2016 prima la decisión del Consejo sobre la de los Órganos forales de un Territorio cuyos representantes hayan podido oponerse a ese acuerdo.

F. Proyectos cofinanciados entre distintos niveles institucionales

En la Disposición Adicional Tercera de la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, se establece que «el Consejo Vasco de Finanzas Públicas determinará por unanimidad la forma de financiar las cantidades correspondientes a la ejecución de determinados proyectos que, bien por incidir en competencias de la Administración del Estado, bien por tener una relevancia capital para la promoción y el desarrollo económico del País Vasco, precisen de una asignación de recursos muy importante y afecten al conjunto de todas las instituciones».

En la Disposición Adicional Tercera de la Ley 6/1996, de 31 de octubre, se regula adicionalmente:

---

[53] Esta fórmula global para los tres Territorios se matiza en el apartado 2.5.6, relativo al gasto foral mínimo para dotar la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de los tributos concertados.
[54] En GÓMEZ URTEAGA, Milagros, «Fondo foral de financiación municipal: concepto y cálculo de la dotación», *Udalgida*, 2004, núm. 1, pág. 22, entre otras materias, se describe el cálculo de la valoración de las financiaciones de recursos de las Diputaciones Forales integrados en los recursos a distribuir.
[55] En GAZTELUMENDI LOPETEGI, Xabier, «Gipuzkoako Diputazioaren eta udalen finantzaketa 2007an: Zerga itunduetako partaidetza», *Udalgida*, 2008, núm. 17, págs. 13-25, se analizan los efectos de la aprobación de la Ley 2/2007, de 23 de marzo, de Aportaciones para el periodo 2007-2011, en la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados.
[56] Véase nota número 53 anterior.

- La posibilidad de que los proyectos cofinanciados puedan incluirse como deducción de los ingresos para determinar los recursos a distribuir, y correlativamente, por el mismo importe, como aportaciones específicas. Esta forma de financiación supone que, en la práctica, el Gobierno los financia según su coeficiente de distribución vertical y las Diputaciones Forales según su coeficiente de distribución vertical (complementario al del Gobierno Vasco). En este caso, en su importe podría considerarse incluida la financiación de las políticas a las que se refiere el artículo 22.3 LTH[57].
- La cuantía conjunta de los proyectos cofinanciados tendrá un límite del 3% de los recursos de Concierto minorados en las deducciones asociadas al Cupo. Este párrafo se suprime en la Ley 6/2002, de 4 de octubre.
- A partir de 2002 para futuros proyectos de cooperación se establecerá el criterio de adhesión voluntaria de los tres niveles institucionales.

Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi, contempla la participación de los representantes locales en el Consejo Vasco de Finanzas Públicas en los acuerdos de financiación de proyectos cofinanciados por distintos niveles institucionales.

G. Aportaciones adicionales

En la Disposición Adicional Segunda de Ley 5/1991, de 15 de noviembre, se establece que «en cada uno de los ejercicios del quinquenio 1992/1996, la aportación general regulada en el artículo sexto [aportación general] se verá incrementada en [8.114 miles de euros] en concepto de participación de las instituciones comunes de la Comunidad Autónoma en los rendimientos netos que obtengan las Diputaciones Forales con motivo de la emisión y colocación de la deuda pública especial, por tratarse de ingresos derivados de la gestión del Concierto Económico sujetos a reparto asimilables a los recogidos en el artículo 2.1.a) [que se refiere a los tributos concertados e Intereses]».

La Disposición Adicional Segunda de la Ley 7/1996 establece, por el mismo motivo, una aportación única, en el ejercicio de 1997, por importe de 6.010 miles de euros.

[57] Esta última frase se suprime en la Ley 6/2002, de 4 de octubre.

2. ANÁLISIS DE LOS ELEMENTOS DE LAS LEYES DE APORTACIONES

2.1. LOS MODELOS DE DISTRIBUCIÓN DE RECURSOS Y LAS LEYES DE APORTACIONES

Un modelo de distribución es una representación del sistema de distribución. Un sistema de distribución contiene definiciones y, sobre todo, reglas de distribución precisas que implican una mayor o menor asignación de recursos a una o varias administraciones. Un sistema puede ser representado por varios modelos y un mismo modelo puede representar varios sistemas.

En este capítulo segundo de «Análisis de los elementos de las Leyes de Aportaciones» se expone el sistema vigente de distribución de recursos, que se representará mediante los denominados «modelos vigentes» y el modelo propuesto de distribución primaria.

Los modelos vigentes son las representaciones numéricas de las reglas de distribución que se recogen en la documentación de los presupuestos del Gobierno Vasco, en el informe integrado de la Hacienda Vasca y, en general, en todos los documentos oficiales.

En este trabajo se utiliza, además, el «modelo de distribución primaria» para representar tanto el sistema vigente como para visualizar las propuestas que modifican, en algunos aspectos, el sistema vigente, dando lugar al sistema propuesto. Por ello, en este capítulo utilizaremos también conceptos empleados en el modelo de distribución primaria, como ajuste diferencial, distribución primaria, recursos por habitante, recursos generales, recursos específicos, etc.

A continuación se expondrán a grandes rasgos, tanto los modelos vigentes como el modelo de distribución primaria. Además se justificará la elección del año 1996 como escenario para ilustrar el sistema de distribución de recursos vigente desde 1985 y el sistema propuesto en esta obra.

Modelos vigentes

Las Leyes de Aportaciones distinguen un modelo vertical de aportaciones y un modelo horizontal[58]. En el modelo vertical se determinan los recursos destinados al Gobierno Vasco y, por diferencia, los que se destinan a los Territorio Históricos.

---

[58] Así, la Ley 7/1985, de 26 de septiembre, de metodología de Aportaciones para el período 1986-1988, denomina a la primera parte «I.- Modelo de distribución vertical» que abarca los artículos 1 a 8; y a la tercera «III.- Distribución horizontal», que contiene los artículo 12 y 13. El texto articulado de dicha Ley contiene dos partes más, referidas fundamentalmente a aspectos procedimentales: «II.- Variación de las Aportaciones» y «IV.- Liquidaciones».

Además de dichos modelos, la Ley 9/1988, de 29 de junio, de metodología de Aportaciones para el periodo 1989-1991, establece en su Disposición Adicional Segunda que las Diputaciones Forales utilizarán el criterio de riesgo compartido para dotar el fondo de financiación municipal. De este modo, se completa el modelo de distribución vertical por el que se distribuyen los recursos del Concierto entre los tres niveles institucionales: Gobierno Vasco, Diputaciones Forales y los Ayuntamientos de la Comunidad Autónoma de Euskadi[59].

El modelo horizontal contenido en las Leyes de Aportaciones se centra en la determinación del coeficiente de aportación horizontal. Extiende la aplicación de este coeficiente al pago del Cupo al Estado y también se utiliza para la distribución entre las Haciendas Forales de los rendimientos del impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales de fabricación y de la venta minorista de determinados hidrocarburos.

El fondo de solidaridad o de ajuste aparece como un modelo adicional, con sus propias reglas.

Modelo de distribución primaria de recursos

Frente a los modelos definidos de forma explícita en las Leyes de metodología de Aportaciones, introducimos en este apartado el concepto de modelo de distribución primaria de recursos de la Comunidad Autónoma de Euskadi. Con este modelo se pretende integrar los modelos vigentes y, además, ofrecer un marco coherente de contraste de alternativas a las reglas de distribución vigentes.

En el capítulo tercero se desarrollará el modelo de distribución primaria de forma detallada. En este apartado expondremos algunas características del mismo con el fin de utilizarlo, junto con los modelos vigentes, en el análisis de los elementos del sistema de distribución vigente que se realiza en este segundo capítulo.

- Así como los modelos vigentes descritos se centran en determinar los recursos del Gobierno Vasco y, en un segundo nivel, la participación de los Ayuntamientos en la recaudación por tributos concertados, el nuevo modelo trata al mismo nivel los recursos del Gobierno Vasco, de los Ayuntamientos y, también, de las Diputaciones Forales.
- Si bien el modelo horizontal vigente establece las reglas para determinar la contribución de cada Diputación Foral a las cargas generales, el modelo que planteamos determina los recursos de cada una de las tres Diputaciones Forales y de los Ayuntamientos de cada uno de los tres Territorios.
- El modelo propuesto supone un nuevo enfoque de la distribución de los recursos del sector público vasco, sin que la mera utilización del mismo suponga una alteración de los recursos de cada nivel institucional ni de la distribución territorial. De hecho, la representación inicial de dicho modelo en el cuadro «3.1.B.- Modelo de distribución primaria de recursos. 1996», en la página 217, reproducirá exactamente los resultados obtenidos en el apartado 2.1.1.

La introducción de un nuevo modelo viene acompañada de nuevos conceptos y exige la adopción de una nueva terminología. El modelo consta de tres elementos básicos: el input, el output y las reglas de distribución.

[59] Se realiza una detallada exposición de los modelos vertical y horizontal en el libro de LÁMBARRI GOMEZ, Carlos y LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA, José Luis, *Financiación de las instituciones de la Comunidad Autónoma del País vasco. Las relaciones entre las Instituciones del País Vasco. La distribución de recursos*, IVAP, Instituto Vasco de Administración Pública, Vitoria-Gasteiz, 1992.

- El input son los ingresos a distribuir entre las entidades públicas vascas. Para reproducir exactamente la situación vigente, los ingresos a distribuir serían la diferencia entre la recaudación de tributos concertados y el pago del Cupo al Estado. En el capítulo tercero se contemplan otros ingresos.
- El output son los recursos distribuidos entre las diferentes administraciones públicas (o grupos de ellas). Se agrupan en siete destinatarios: el Gobierno Vasco, la Diputación Foral de Álava, la Diputación Foral de Bizkaia, la Diputación Foral de Gipuzkoa, los Ayuntamientos de Álava, los Ayuntamientos de Bizkaia y los Ayuntamientos de Gipuzkoa.

  Los recursos distribuidos pueden ser generales o específicos. Los recursos generales se obtienen a partir de un coeficiente de distribución como es el caso de las aportaciones generales al Gobierno Vasco o la participación de los Ayuntamientos en la recaudación por tributos concertados. El conjunto de los recursos generales corresponde a los «recursos a distribuir» del modelo vertical vigente.

  Los recursos específicos se calculan según reglas especiales, como las aportaciones específicas de la Policía Autonómica al Gobierno Vasco o la compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA de las Diputaciones Forales.
- Reglas de distribución son todas las prescripciones contenidas en las Leyes de Aportaciones que determinan los recursos de los destinatarios mencionados. Así los coeficientes de distribución, los coeficientes de aportación, los índices de actualización, la regulación del fondo de solidaridad, etc.

El modelo de distribución primaria transforma los ingresos a distribuir en recursos distribuidos entre los siete destinatarios. Las posteriores redistribuciones entre dichos destinatarios se agrupan bajo el nombre de distribución secundaria. Son ejemplos de distribución secundaria la financiación de los planes marco de los años 2006-2006 y 2007-2011 y otros que se recogen bajo el rótulo de «Fondos fuera del modelo» en el cuadro «2.3.B.- Fondos cofinanciados dentro y fuera del modelo en 'cmp'» de la página 102; además, serían considerados así los suplementos acordados por las Diputaciones Forales para la dotación de los fondos de financiación municipal.

El ejercicio 1996 como ilustración del periodo 1985-2016

En el periodo correspondiente a cada Ley de metodología de Aportaciones se dan características singulares, como se ha señalado en el capítulo anterior de aportaciones. Con el fin de ofrecer una visión lo más completa posible de los elementos de los modelos vertical y horizontal recogemos los datos del ejercicio 1996, último año del quinquenio 1992-1996 que se regula en la Ley 5/1991, de 15 de noviembre.

Los modelos que se exponen a continuación, con datos de 1996, son enteramente válidos para el quinquenio 1992-1996. En los demás periodos se deberán adaptar las reglas específicas que establezcan las Leyes de Aportaciones respectivas. Así, en el periodo 1997-2001 las compensaciones por ingresos sustituidos por el IVA se calcularán aplicando el 6,3% a los ingresos concertados antes de 1997; el coeficiente de la financiación municipal se eleva al 53%; el beneficio neto (o la contribución neta con signo negativo, en su caso) se integra en los recursos generales. A partir de 2002 desaparecen como recursos específicos, en el caso de las Diputaciones, la compensación por ingresos sustituidos por el IVA, la financiación vía Cupo del Imserso, sin embargo, su correspondiente financiación, integrada ya en los recursos generales, se tiene en cuenta para calcular la base sobre la que se aplica el porcentaje de financiación municipal.

De este modo, teniendo en cuenta las especificidades de cada periodo, es posible adaptar los modelos que van a describirse a cada uno de los cinco periodos[60].

En todo caso, en el ejercicio de 1996 se deben reseñar las siguientes singularidades:

- El Cupo al Estado de ese año es negativo siendo uno de los dos ejercicios de los 35 estudiados en que eso ocurre. En todo caso, el hecho de que sea negativo o positivo en nada influye en el modelo general.
- Se contempla una aportación adicional de 8.114 miles de euros en aplicación de lo dispuesto en la Disposición Adicional Segunda de la Ley 5/1991, de 15 de noviembre. Esta aportación suplementaria, al igual que las aportaciones precedentes de «Lluvias 1983», «Europa 93» o «Ayudas al Tercer Mundo» tiene, para nosotros, consideración de distribución secundaria.
- En 1996 no se encuentra vigente el fondo de solidaridad que se establece a partir de 1997. El fondo de solidaridad influye en el modelo en el sentido de que aumenta los recursos de una (o dos) Diputaciones Forales y reduce los del Gobierno Vasco y del resto de Diputaciones Forales. Se reserva un espacio en el modelo para esta redistribución de recursos, si bien, lógicamente, en 1996 los valores están vacíos.

Expondremos a continuación los valores que se obtienen, de forma tradicional, de la distribución vertical de recursos, por un lado, y de la distribución territorial, por otro.

2.1.1. Distribución vertical: aportaciones, recursos de las Diputaciones Forales y participación municipal en los recursos del Concierto

En la distribución vertical se reparte la totalidad de los recursos a cada uno de los tres niveles en dos fases: en la primera se distribuye entre el Gobierno Vasco y los Territorios, y en la segunda fase, dentro de cada Territorio, entre la Diputación Foral y los Ayuntamientos.

A. Aportaciones al Gobierno Vasco

En el siguiente cuadro se exponen las cifras de 1996 derivadas del modelo vertical que se definen en la Ley de Aportaciones. Estas cifras coinciden con las recogidas en el Informe Anual de 1996 de la Hacienda Foral de la Diputación Foral de Gipuzkoa y en el Informe Anual Integrado de 1996 del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi[61]. Sin embargo, en este cuadro no se incluye la aportación especial por deuda pública especial por importe de 8.114 miles de euros, por considerar, como se ha señalado más arriba, que no forma parte de la distribución primaria, sino de la distribución secundaria.

[60] Los cinco periodos a los que se aplicaría este modelo general serían: 1989-1991, 1992-1996, 1997-2001, 2002-2006 y 2007-2011. En las Leyes 2/1985, de febrero y la Ley 7/1985, de noviembre, que regulan las aportaciones para el ejercicio 1985 y el trienio 1986-1988, respectivamente, no se incluye la recomendación a las Diputaciones Forales de utilizar el criterio de riesgo compartido para dotar el fondo de financiación municipal, de modo que no es posible integrar a los Ayuntamientos en el modelo general.

[61] Páginas 267 y 268, y página 73, respectivamente.

Cuadro 2.1.A.
Determinación de las magnitudes del modelo vertical para 1996

1. Tributos concertados	4.883.916
2. Intereses	810
3. Comps. ingr. sust. IVA (6,3% x "1")	307.687
4. Total Ingresos sujetos a reparto (1+2-3)	4.577.039
DC. Deducciones asociadas al Cupo	
5. Cupo al Estado	-52.339
6. Policía Autónoma	340.827
7. Fin. Insalud vía Cupo	1.020.199
8. Fin. Imserso vía Cupo DD. FF.	91.774
9. Fin. Imserso vía Cupo G. V.	2.108
10. Fin. nuevas competencias DD. FF.	0
11. Fin. nuevas competencias G. V.	51.807
DE. Deducciones especiales	
12. Fin. Pol. art. 22.3 LTH y otros proyectos	64.766
13. Total Deducciones (5 a 12)	1.519.142
14. Recursos a distribuir (4-13)	3.057.897
15. Coeficiente de distribución vertical	66,30%
16. Aportación general al G. V. (14x15)	2.027.386
17. Aportaciones específicas (6+7+9+11+12)	1.479.707
18. Total aportaciones (16+17)	3.507.093

Fuente: Informe anual integrado de la Hacienda Vasca del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi de 1996, Informe anual de 1996 de la Hacienda Foral de la Diputación Foral de Gipuzkoa y elaboración propia.

B. Recursos de los Territorios

A partir de los datos de recaudación de tributos concertados por Territorios, con la información del cuadro anterior y distribuyendo el Cupo al Estado, se pueden calcular los recursos territoriales del conjunto de los Territorios Históricos como se expresa en el siguiente cuadro.

Se puede llegar a la determinación de los recursos territoriales del conjunto de la Comunidad Autónoma de Euskadi por dos vías. En la primera los recursos territoriales se calculan por diferencia[62] entre la recaudación de tributos concertados (4.883.916) y las cargas generales (-52.339 + 3507.093), de donde se obtienen los 1.429.162 miles de euros, que constituyen la principal fuente de financiación de las Diputaciones Forales y, también, de los Ayuntamientos (mediante su participación en la recaudación de los tributos concertados) de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

[62] Esta vía se utiliza en los modelos vigentes.

Cuadro 2.1.B.
Determinación residual y directa de los recursos territoriales disponibles de los Territorios para 1996

Determinación residual	
1. Recaudación de tributos concertados	4.883.916
2. Cupo al Estado	-52.339
3. Aportaciones al Gobierno Vasco	3.507.093
4. Recursos territoriales (1-2-3)	1.429.162
Determinación directa	
5. Recursos generales. Complementario de aportaciones generales (3.057.897 x 33,70%)	1.030.511
6. Financiación Imserso vía Cupo	91.774
7. Compens. ingr. sust por el IVA	307.687
8. Intereses	-810
9. Recursos específicos (6+7+8)	398.651
10. Recursos territoriales (5+9)	1.429.162

Fuente: Informe anual integrado de la Hacienda Vasca del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi de 1996, Informe anual de 1996 de la Hacienda Foral de la Diputación Foral de Gipuzkoa y elaboración propia.

También se puede obtener la misma cifra de recursos territoriales a través de la suma[63] de cuatro[64] componentes: el complementario de las aportaciones generales al Gobierno Vasco, que asciende a 1.030.511 miles de euros (=3.057.897 x 33,70%); la financiación del Imserso vía minoración del Cupo (914.774 m€); la compensación de los ingresos provinciales sustituidos por el IVA (307.687 m€); y, con signo negativo, una estimación de los ingresos devengados por las Diputaciones Forales que corresponderían a los intereses de los depósitos de la cuenta de distribución de la recaudación por tributos concertados. En la terminología del modelo de distribución primaria el complementario de las aportaciones generales constituye los recursos generales del Territorio, y los tres conceptos restantes conforman los recursos específicos territoriales, que ascienden a 398.651 m€.

La financiación del Imserso vía minoración del Cupo y la compensación de los ingresos provinciales sustituidos por el IVA, así como, en su caso, la financiación de nuevas competencias forales, se integrarán a partir de 2002, por aplicación de la Ley 6/2002, de 4 de octubre, de metodología de Aportaciones para el periodo 2002-2006, en un ajuste (que en este trabajo denominaremos «ADF») de los recursos territoriales para el cálculo de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación por tributos concertados. Es esta integración en 2002 una de las razones para la elección de un año anterior, en nuestro

[63] Se utiliza esta vía en el modelo de distribución primaria.
[64] En otros ejercicios se ha dado un quinto componente: la financiación vía Cupo de nuevas competencias de las Diputaciones Forales,

caso 1996, como modelo del periodo 1985-2016. Entendemos, además, que por la importancia cuantitativa de este ajuste es preciso resaltar su origen.

C. Recursos de los Ayuntamientos

Las Leyes de Aportaciones definen un modelo general de participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados, que los Órganos forales de cada Territorio adaptan para sus Ayuntamientos. En este apartado expondremos el de Gipuzkoa, destacando los elementos comunes de los tres Territorios.

Con los datos expuestos más arriba puede deducirse, para los Ayuntamientos de Gipuzkoa, la dotación al fondo foral de financiación municipal (FFFM) en concepto de participación en la recaudación de tributos concertados, de acuerdo con la recomendación contenida en la Disposición Adicional Cuarta, de la Ley 5/1991, de 15 de noviembre.

Cuadro 2.1.C.
Determinación de la participación municipal en los tributos concertados del Territorio de Gipuzkoa en 1996

1. Tributos concertados	1.593.451
2. Intereses	254
3. Comps. ingr. sust. IVA (6,3% x "1")	100.387
4. Ingresos sujetos a reparto (1+2-3)	**1.493.318**
DC. Deducciones asociadas al Cupo	
5. Cupo al Estado	-16.445
6. Policía Autónoma	107.088
7. Fin. Insalud vía Cupo	320.547
8. Fin. Imserso vía Cupo DD. FF.	28.835
9. Fin. Imserso vía Cupo G. V.	662
10. Fin. nuevas competencias DD. FF.	0
11. Fin. nuevas competencias G. V.	16.278
DE. Deducciones especiales	
12. Fin. pol. art. 22.3 LTH y otros proyectos	20.349
DG. Gobierno Vasco	
13. Aportación general al Gobierno Vasco	637.005
14. Total Deducciones (5 a 13)	**1.114.319**
15.-Recursos generales del Territorio (4-14)	378.999
16. FFFM (50% de 15)	**189.499**
17. Suplemento FFFM (3% de 15)	11.370
18. Otras dotaciones	769
19. Total FFFM (16+17+18)	201.639

Fuente: Informe anual de 1996 de la Hacienda Foral de la Diputación Foral de Gipuzkoa y elaboración propia.

En dicha Disposición se establece que «el importe de cada concepto será el efectivamente correspondiente a cada Territorio Histórico». Esta correspondencia se traduce en que los datos de las deducciones y los intereses se obtengan aplicando al valor de la Comunidad Autónoma de Euskadi el coeficiente de aportación horizontal de Gipuzkoa (31,42%) y que la compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA se determine aplicando el 6,3% a la recaudación de los tributos concertados del Territorio. Para el cálculo de la participación municipal en la recaudación de tributos concertados utilizaremos un esquema homogéneo al del modelo vertical expuesto más arriba.

Las cifras recogidas en el cuadro corresponden a las publicadas en el Informe Anual de 1996 de la Hacienda Foral de la Diputación Foral de Gipuzkoa[65] con tres matizaciones.

La primera se relaciona con la aportación especial por deuda pública especial, que, en la publicación de la Diputación Foral de Gipuzkoa, se recoge la parte correspondiente (de los 8.114 m€) como más aportación general al Gobierno Vasco (+2.549 m€ = 31.42% x 8.114) y, por lo tanto se reducen en esa cantidad los recursos del Territorio. Para contrarrestar este efecto, se incrementa la parte imputable a los Ayuntamientos como mayor dotación (+1.351 m€ = 53% x 2.549); de modo que el efecto de los dos aumentos (en la aportación y en la dotación del fondo municipal) se anula. Lo que reafirma nuestro criterio de que esta deducción debe considerarse fuera del modelo general a todos los efectos. No se ha incluido en el modelo, ni en la aportación ni en la participación municipal en la recaudación de tributos concertados del Territorio, de modo que aquí se obtiene el mismo resultado que en el citado informe, pero de forma más directa y sencilla.

Por otro lado, en 1996, a pesar de que la recomendación de la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, cifraba la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados en un 50% de los Recursos generales del Territorio, la Diputación Foral de Gipuzkoa aplicaba un 53%[66]. Consideramos que ese 3% de más no se incluye en el modelo de distribución primaria y debe financiarse con los recursos distribuidos a la Diputación Foral de Gipuzkoa, y constituye, por tanto, un elemento de la distribución secundaria de la Diputación.

La última matización se refiere a la línea 18 de «Otras dotaciones» del cuadro por importe de 769 m€. Esta es una dotación al fondo de financiación municipal que realiza la Diputación Foral de Gipuzkoa al margen de la recomendación contenida en la Disposición Adicional Cuarta de la Ley 5/1991, de 15 de noviembre. La Norma Foral 1/1996 de Pre-

---

[65] Página 271.

[66] En LÁMBARRI GOMEZ, Carlos, «El papel de los municipios y su financiación en el País Vasco», *Azpilcueta: cuadernos de derecho*, 1995, núm. 10, (Ejemplar dedicado a El Municipio en Euskal Herria), págs. 133 y ss. se recoge que, para 1994 el porcentaje de los recursos disponibles que la Diputación Foral de Álava destina a la dotación del fondo foral de financiación es del 53,34%, de los que 3,34% se destina a la financiación del Plan Foral de Obras y Servicios, la Diputación Foral de Bizkaia destina un 53%, de los que un 2% se destina al Plan de Obras y Servicios, y la de Gipuzkoa destina el 53% íntegramente con carácter incondicionado.

Por su parte, en DIPUTACIÓN FORAL DE GIPUZKOA, «Informe comparativo sobre la financiación municipal», *Udalgida*, 2005, núm. 5, págs. 11-67, se recogen los datos referidos a 2004, donde dicho porcentaje se incrementa, tras la aprobación de la Ley 6/1996, de 31 de octubre, de Aportaciones para el periodo 1997-2001; los porcentajes en 2005 son los siguientes: del 53,70% (3,70% destinado al Plan de Obras y Servicios) en Álava, del 54,31% en Bizkaia y del 54,24% en Gipuzkoa.

supuestos del año 1996 de la Diputación Foral de Gipuzkoa establece en su artículo 42.1 b) una aportación complementaria al fondo de financiación municipal que «asciende el 25% de la minoración de la cuantía del fondo foral por participación en los recursos del Concierto, derivada de la aplicación de las deducciones destinadas a la financiación del plan de actuación extraordinario (3R) y del fondo de inversiones estratégicas (FIE)». Esta aportación complementaria no la tendremos en cuenta en nuestros cálculos del modelo de distribución primaria, por considerarla una aportación que forma parte de una distribución secundaria.

2.1.2. Distribución territorial de recursos

Los 1.429.162 miles de euros de recursos del conjunto de los Territorios Históricos que se han obtenido en el cuadro «2.1.B.- Determinación residual y directa de los recursos territoriales disponibles de los Territorios para 1996» anterior se distribuyen entre los tres Territorios en función de las magnitudes que se contemplan en el siguiente cuadro.

Cuadro 2.1.D.
Participación comparada de las DD. FF. en la recaudación y en los recursos territoriales

	Territorios Históricos			
	Total	**Álava**	**Bizkaia**	**Gipuzkoa**
1. Recaudación de tributos concertados	4.883.916	762.943	2.527.522	1.593.451
2. % de recaud. de trib. concertados		15,62%	51,75%	32,63%
3. Cupo al Estado	-52.339			
4. Aportaciones al Gobierno Vasco	3.507.093			
5. Total cargas generales (3+4)	3.454.754			
6. Coeficientes de aportación horizontales		14,81%	53,77%	31,42%
7. Distribución territorial de cargas generales ("5"x"6")	3.454.754	511.649	1.857.621	1.085.484
8. Recursos del Territorio (1-7)	**1.429.162**	**251.294**	**669.901**	**507.967**
9. % de recursos territoriales		**17,58%**	**46,87%**	**35,54%**

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos contenidos en el Informe anual integrado de la Hacienda Vasca del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi de 1996 y en el Informe anual de 1996 de la Hacienda Foral de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

Se obtiene la distribución de forma residual. Partiendo de la recaudación de los tributos concertados de cada Territorio, se detraen las cantidades de las cargas generales que corresponde financiar a cada Diputación Foral, que vienen determinadas por los coeficientes de aportación horizontales.

Llama la atención la desigual distribución de los recursos territoriales. Así, siendo el peso de la Diputación Foral de Álava en la recaudación de tributos concertados del 15,62%, su participación en los recursos territoriales se eleva a un 17,58%; también crece la participación en los recursos territoriales de la Diputación Foral de Gipuzkoa, del 32,63% al 35,54%. Por el contrario, siendo el peso en la recaudación de la Diputación Foral de Bizkaia del 51,75%, su participación en los recursos territoriales desciende hasta el 46,87%.

Estas importantes diferencias territoriales de financiación provocan desigualdades injustificables teniendo en cuenta el peso de la recaudación. Así, como puede apreciarse en

el siguiente cuadro, siendo la media de los recursos por habitantes de los tres Territorios de 751 euros, los de Bizkaia descienden hasta 587 euros (si hacemos CAE=100, Bizkaia se sitúa en el 86), y, en el lado contrario, en Álava alcanza 893 euros (131 sobre CAE=100), un 52% superior a Bizkaia.

Cuadro 2.1.E.
Recaudación y recursos por habitante

	Territorios Históricos			
	Total	**Álava**	**Bizkaia**	**Gipuzkoa**
0. Habitantes	2.099.115	281.318	1.141.306	676.491
1. Recaudación de trib. conc. en m€	4.883.916	762.943	2.527.522	1.593.451
2. Recaud. trib. conc. /Hbte. en €	2.327	2.712	2.215	2.355
3. Rec. trb. conc/Hbte (CAE=100)	**100**	**117**	**95**	**101**
4. Recursos del Territorio en m€	1.429.162	251.294	669.901	507.967
5. Recursos ter./Hbte en €	681	893	587	751
6. Recursos/hbte. (CAE=100)	**100**	**131**	**86**	**110**

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos contenidos en los cuadros anteriores y de los datos de población del Eustat.

Para analizar la razón de estas diferencias hemos elaborado el concepto de ajuste diferencial de recursos territoriales. Este ajuste es consustancial a toda distribución territorial en la que interviene un índice de contribución diferente al de la recaudación. En el sistema vigente este índice de contribución es el coeficiente de aportación horizontal, basado, fundamentalmente, en la participación de los Territorios en el producto interior bruto de la CAE.

A. Ajuste diferencial y recursos territoriales

Veamos cómo se determina de forma directa la distribución de los 1.429.162 miles de euros entre los tres Territorios de forma global.

En primer lugar, los distribuiremos según el índice de recaudación. De este modo se obtienen los recursos distribuidos por Territorios: para Álava, 223.257 m€ (= 15,62% x 1.429.162); para Bizkaia, 739.619 m€; y para Gipuzkoa 466.286 m€.

En segundo lugar se añade el ajuste diferencial. Este ajuste es el producto de dos factores: por un lado, la diferencia entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación horizontal y, por otro, las cargas generales.

En término analíticos la fórmula del ajuste diferencial «Ad» de recursos territoriales sería:

Ad = (ri-hi) x (C + A)

Donde: ri =Índice de recaudación del Territorio «i»

Hi = Coeficiente de aportación horizontal del Territorio «i»

C = Cupo al Estado

A = Aportaciones totales de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco

El ajuste diferencial para Álava sería de 28.037 m€ (=[15,62% - 14,81%] x [-52.339 + 3.0507.093]); para Bizkaia, -69.719 m€; y para Gipuzkoa, 41.682 m€.

Cuadro 2.1.F.
Determinación directa de la distribución de los recursos territoriales en 1996

	Territorios Históricos			
	Total	**Álava**	**Bizkaia**	**Gipuzkoa**
0. Habitantes	2.099.115	281.318	1.141.306	676.491
1. Recursos Territoriales	1.429.162			
2. Rec. Ter. s/ índ. recaudación		223.257	739.619	466.286
3. Ajuste diferencial		28.037	-69.719	41.682
4. Recursos Territoriales distribuidos	1.429.162	251.294	669.901	507.967
% "3" / "2"		13%	-9%	9%
5. Recursos territoriales según índice de recaudación/Hbte ("2"/"0") en €	681	794	648	689
6. Recursos ter./hbte. (CAE=100)	**100**	**117**	**95**	**101**

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expresada, a partir de los datos contenidos en los cuadros anteriores.

Como se observa en el cuadro, el ajuste diferencial constituye una parte importante de los recursos de cada Territorio: en el caso de Álava, representa un 13% adicional a los recursos que le corresponderían según su participación en la recaudación de tributos concertados de la Comunidad Autónoma de Euskadi; en Bizkaia, por el contrario, el ajuste supone una reducción de sus recursos en un 9%, y en Gipuzkoa, un aumento del 9%.

El ajuste diferencial es provocado por la existencia de un coeficiente de aportación horizontal diferente del índice de recaudación y es el causante de que los recursos territoriales por habitante de cada Territorio con relación al total difieran de la recaudación. Así, se observa en el cuadro anterior que los recursos territoriales según índice de recaudación por habitante de Bizkaia son del 95% respecto al conjunto de los tres Territorios, el mismo índice de recaudación de tributos concertados por habitante con relación al conjunto de los tres Territorios, expresado en el anterior cuadro «2.1.E.- Recaudación y recursos por habitante» (rúbrica «3»).

B. Ajuste diferencial y recursos municipales

Si a nivel de Territorio el ajuste diferencial provoca unas importantes distorsiones, en el caso de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados, esta distorsión se agrava considerablemente. Partimos de la cantidad global de participación de todos los Ayuntamientos de la Comunidad Autónoma de Euskadi, que asciende a 515.256 m€ y vamos a obtener su distribución por Territorios.

Como se aprecia en el cuadro, la importancia del ajuste[67] se acentúa cuando nos ce-

[67] El ajuste diferencial municipal es el 50% del ajuste de los recursos generales del Territorio, que, a su vez, es el producto del diferencial de índice de recaudación respecto al coeficiente de aportación por las cargas generales más los recursos específicos de financiación del Imserso vía Cupo y el cálculo de los intereses, según cifras del cuadro «2.1.B.- Determinación residual y directa de los recursos territoriales disponibles de los Territorios para 1996» de la página 76. Así para Álava sería 14.387 =50% x (15,62%-14,81%) x (-52.339+3.507.093+91.774-810). En el apartado 3.1.3, relativo a la descripción del modelo de distribución primaria de recursos, se detalla el cálculo del ajuste diferencial municipal.

ñimos a los recursos que obtienen los Ayuntamientos por su participación en los tributos concertados. En Álava se incrementa el peso del ajuste, con relación a los recursos correspondientes a su índice de recaudación, hasta el 18%, en Bizkaia desciende hasta el 13% y en Gipuzkoa asciende al 13%.

Cuadro 2.1.G.
Recursos municipales según índice de recaudación y ajuste diferencial. 1996

	Territorios Históricos			
	Total	**Álava**	**Bizkaia**	**Gipuzkoa**
0. Habitantes	2.099.115	281.318	1.141.306	676.491
1. Recursos municipales	515.256			
2. Rec. Ter. s/ índ. recaudación		80.491	266.655	168.110
3. Ajuste interterritorial		14.387	-35.777	21.390
4. Recs. municipales distribuidos	515.255	94.878	230.878	189.499
% "3" / "2)		18%	-13%	13%
5. Rec. municipales distribuidos /Hbte. ("4"/"0") en €	245	337	202	280
6. Recursos mun./hbte. (CAE=100)	**100**	**137**	**82**	**114**

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expresada, a partir de los datos contenidos en los cuadros anteriores.

Por otro lado, en términos de recursos municipales por habitante, las diferencias son más acusadas que en los recursos territoriales. Los Ayuntamientos de Bizkaia descienden hasta el índice 82 mientras que los de Álava se elevan a 137 y los de Gipuzkoa a 114.

De aquí se deduce que quienes más sufren, o se benefician, de los resultados de la diferencia entre el índice de recaudación de las Diputaciones Forales y su coeficiente de aportación son sus Ayuntamientos, unas entidades ajenas a la gestión de los tributos concertados y ajenas, también, a las decisiones del Consejo Vasco de Finanzas sobre la determinación del coeficiente de aportación, hasta la aprobación del la Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi.

C. Ajuste diferencial y el «efecto perverso»

El ajuste diferencial tiene mucho que ver con el denominado «efecto perverso»[68] de las Leyes de Aportaciones. El que fuera parlamentario vasco en las tres primeras legislaturas, desde 1980 a 1990, Javier Olaverri lo explica del siguiente modo:

> «¿Se alegraría usted de que a su vecino le tocaran en la lotería 110 millones de euros adicionales si eso le iba a costar a usted 25 millones? Pues eso es lo que les pasa a las Haciendas Forales de Araba y Gipuzkoa: que van a perder 13 y 25 millones de euros de su presupuesto, por el simple hecho de que dos empresas vizcaínas, Iberdrola y BBVA, van a ampliar sustancialmente su capital y van a ingresar 110 millones de euros adicionales en la Hacienda foral vizcaína. Es decir, lo que tendría que ser una

[68] Este término se oficializó en el Consejo Vasco de Finanzas Públicas de 12 de febrero de 2010. Véase la página web http://www.irekia.euskadi.eus/es/news/1148-consejo-vasco-finanzas-alcanza-acuerdo-para-recuperar-neutralidad-del-sistema-aportaciones.

> buena noticia para la hacienda vasca, como es la existencia de más recursos disponibles, se convierte en una fuente de disgustos para dos de las tres Haciendas Forales»[69].

Pues bien, tres años después de esta publicación, en el Consejo Vasco de Finanzas, de 13 de febrero de 2010, se iba a plantear este caso, por la inclusión en la recaudación de tributos concertados de los ingresos del impuesto de patrimonio, que había mantenido Gipuzkoa y lo habían suprimido las Diputaciones de Álava[70] y Bizkaia[71].

En el siguiente cuadro se calculan los recursos territoriales, sin la inclusión de los ingresos por el impuesto de patrimonio de Gipuzkoa (supuesto 1), y con su inclusión (supuesto 2), que se cifraron en 45.153 m€. En el último bloque «Variación del S-2 sobre S-1» se obtienen las diferencias entre los dos supuestos.

Al incluir la Diputación Foral de Gipuzkoa la cantidad de 45.153 m€, el Gobierno Vasco ingresa 31.625 m€ (el 70,04% de ese aumento) y el conjunto de las Diputaciones aumenta en 13.528 m€, el correspondiente al 29.96% del coeficiente de distribución vertical de las Diputaciones. Sin embargo, este aumento de las Diputaciones se distribuye muy desigualmente: Gipuzkoa aumenta en 34.669 m€ (cantidad, incluso, superior a la del Gobierno Vasco); Álava disminuye en 5.348 m€, y Bizkaia disminuye en 15.794 m€.

La «solución» adoptada en el Consejo Vasco de Finanzas, de 13 de febrero de 2010, fue la de compensar a la Diputación Foral de Bizkaia los 15.794 m€ con contribuciones del resto de las Diputaciones y del Gobierno Vasco.

Hasta aquí la explicación del efecto perverso, que es un efecto centrado en la variación entre dos situaciones. Sin embargo, el concepto de ajuste diferencial añade información, tanto de la situación inicial como de la situación final. Como se observa en el supuesto 1, la Diputación Foral de Gipuzkoa sufría un ajuste diferencial negativo de -131.382 m€ y la de Álava de -49.295 m€, mientras que la de Bizkaia disfrutaba de un ajuste diferencial positivo por un importe de 180.678 m€.

Con la inclusión de los 45.153 m€ de Gipuzkoa se produce una variación de los recursos territoriales en los otros dos Territorios vía ajuste diferencial: Álava reduce sus recursos en 5.348 m€ de los que 5.528 (una cantidad superior, compensada con una mayor distribución vía recaudación de 181 m€ que se produce debido a un aumento del conjunto de los recursos territoriales en 13.528 m€) corresponden al ajuste diferencial; Bizkaia reduce en 15.794 de los que 16.373 m€ se refieren al ajuste diferencial.

En la situación final, la Diputación Foral de Bizkaia cuenta con un ajuste diferencial positivo de 164.304 m€; Álava incrementa su ajuste negativo hasta los -54.824 m€; y Gipuzkoa reduce su ajuste negativo, pero sigue siendo el más desfavorecido, con -109.480 m€.

---

[69] OLAVERRI ZAZPE, Javier, «Antes muertos que sencillos», *El Diario Vasco,* 3 de enero de 2007, pág. 26.

[70] El artículo único de la Norma Foral 22/2008, de 22 de diciembre, por la que se deroga el Impuesto sobre el Patrimonio (BOTHA 29 de diciembre de 2008) establece que «con efectos de 1 de enero de 2008 se deroga la Norma Foral 23/1991, de 11 de diciembre, del Impuesto sobre el Patrimonio».

[71] La Disposición Derogatoria Primera de la Norma Foral 7/2008, de 10 de diciembre, por la que se aprueban medidas tributarias para 2009 (BOB 19 de diciembre de 2008) establece que «con efectos desde el 1 de enero de 2008, queda derogada la Norma Foral 11/1991, de 17 de diciembre, del Impuesto sobre el Patrimonio, sin perjuicio de lo dispuesto en la Disposición Adicional Primera de la presente Norma Foral».

Cuadro 2.1.H.
Efecto «perverso» en la distribución de los recursos territoriales. 2009

	Territorios Históricos			
Datos previos	**Álava**	**Bizkaia**	**Gipuzkoa**	**Total**
1. Coef. Aport. Horiz.	16,91%	49,94%	33,15%	
2. Rec. total sin IP Gip.	1.749.817	5.617.670	3.382.386	10.749.873
3. % Rec. total sin IP Gip.	16,28%	52,26%	31,46%	
4. Rec. total con IP Gip.	1.749.817	5.617.670	3.427.539	10.795.026
5. % Rec. total con IP Gip.	16,21%	52,04%	31,75%	
Supuesto 1 (S-1)				
11. Tributos concertados (7)	1.749.817	5.617.670	3.382.386	10.749.873
12. Cupo al Estado	126.573	373.806	248.131	748.511
13. Aportaciones totales	1.191.479	3.518.775	2.335.751	7.046.005
14. Recursos del Territorio	431.765	1.725.089	798.504	2.955.357
14a.-Rec. s/Rec. no imp. (3)	481.060	1.544.411	929.886	2.955.357
14b.-Ajuste diferencial	-49.295	180.678	-131.382	0
17. % "14b" / "14a"	-10,2	11,7	-14,1	
Supuesto 2 (S-2)				
21. Tributos concertados (8)	1.749.817	5.617.670	3.427.539	10.795.026
22. Cupo al Estado	126.573	373.806	248.131	748.511
23. Aportaciones totales	1.196.827	3.534.568	2.346.234	7.077.630
24. Recursos del Territorio	426.417	1.709.295	833.173	2.968.885
24a. Rec. s/Rec. no imp. (5)	481.241	1.544.991	942.653	2.968.885
24b. Ajuste diferencial	-54.824	164.304	-109.480	0
27. % "24b" / "24a"	-11,4	10,6	-11,6	
Variación del S-2 sobre S- 1				
31. Tributos concertados	0	0	45.153	45.153
32. Cupo al Estado	0	0	0	0
33. Aportaciones totales	5.348	15.794	10.484	31.625
34. Recursos del Territorio	-5.348	-15.794	34.669	13.528
34a. Rec. s/Rec. no imp.	181	580	12.767	13.528
34b. Ajuste diferencial	-5.528	-16.373	21.902	0

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología señalada, a partir de los datos contenidos en el Informe anual integrado de la Hacienda Vasca del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi de 2009, en el Informe anual de 2009 de la Hacienda Foral de la Diputación Foral de Gipuzkoa y en la nota de prensa del Consejo Vasco de Finanzas Públicas de 13 de febrero de 2010.

La visión del «efecto perverso», desde la perspectiva del ajuste diferencial, trata de poner el acento, no tanto en la variación que se produce al incrementar la recaudación de

una Diputación, sino en la situación inicial y final, y su relación con la distribución según su índice de recaudación.

No obstante, si bien el representante del Gobierno Vasco insistió en el efecto perverso del modelo, como se ha expuesto aquí, en la rueda de prensa posterior al citado Consejo Vasco de Finanzas, el representante de Bizkaia argumentó su posición contraria a la inclusión de la recaudación en concepto de impuesto sobre el patrimonio de Gipuzkoa en base al carácter no armonizado de este tributo, ya que las Diputaciones Forales de Álava y de Bizkaia lo habían suprimido. Con relación al carácter armonizado de los recursos del Concierto expondremos nuestra posición dentro del capítulo de propuesta de modificación del sistema vigente, en el apartado 3.2.1.B, referido al consenso sobre los elementos de los tributos concertados.

D. Ajuste diferencial y liquidación de aportaciones

A continuación, vamos a exponer un supuesto en el que se produce un efecto desestabilizador a causa de la variación del ajuste diferencial. Veamos un caso, que no ha transcendido a la opinión pública, pero que tuvo una mayor repercusión financiera. Se trata de la liquidación presupuestaria de 1988.

Recordamos que, tras años de recesión y bajo crecimiento económico, la economía española inicia un crecimiento en 1985 que se consolida en los siguientes años alcanzando el PIB del País Vasco un crecimiento del 7,7% en 1988. En este contexto y con una subida de precios considerable, que generaba el llamado impuesto inflacionario, se explica que en aquellos años se produjesen desviaciones positivas de amplitud. Es el caso de la recaudación por tributos concertados que superó en un 12,9% la previsión realizada para el conjunto de la Comunidad Autónoma de Euskadi siendo la desviación mayor en Álava con un 13,8% y, sobre todo, en Bizkaia con un 15,5%, e inferior a la media en Gipuzkoa con un 8,4% de incremento. Esta desviación positiva de la recaudación, sobre la previsión que sirvió de soporte para el cálculo de las aportaciones, provocó que los recursos del Gobierno Vasco aumentaran un 17,6% sobre la previsión. Por su parte, los recursos territoriales de Álava aumentaron un 20,5%; y los de Bizkaia, un 27,5%. Mientras que los recursos de Gipuzkoa apenas crecieron un 1%, cuando la desviación positiva de su recaudación había sido del citado 8,4%.

Los recursos conjuntos de las Diputaciones subieron un 17,1%, una subida del mismo tenor que los del Gobierno Vasco (17,6%). Este incremento, superior al de los tributos concertados (12,9%), se debe a que no se incrementó el Cupo provisional, que se liquida en mayo del siguiente ejercicio. La razón de las diferencias entre el crecimiento de la recaudación sobre la previsión de los tributos concertados y la evolución de los recursos territoriales se debe al efecto del ajuste diferencial que hemos descrito, al igual que el comentado por Olaverri, o el efecto perverso al que aludía la nota del Consejo Vasco de Finanzas Públicas de 13 de febrero de 2010.

Veamos la evolución del presupuesto a la liquidación desde la perspectiva de la Diputación Foral de Gipuzkoa[72]:

[72] Con los mismos argumentos, pero con consecuencias diferentes, puede realizarse la evolución de las Diputaciones Forales de Álava y Bizkaia.

Cuadro 2.1.I.
Efecto financiero desigual de la liquidación de tributos concertados de 1988

	Territorios Históricos			
	Álava	**Bizkaia**	**Gipuzkoa**	**Total**
1. Coef. Ap. Horiz.	14,42	52,49	33,09	
2. Ind. Rec. TC Presup.	14,50	51,81	33,69	
3. Ind. Rec. TC Liquidación	14,62	53,01	32,37	
4. Dif IR Pres - CAH (2-1)	0,08	-0,68	0,60	
5. Dif IR Liq - CAH (3-1)	0,20	0,52	-0,72	
Presupuesto				
11. Tributos concertados	338.472	1.209.000	786.119	2.333.591
12. Cupo al Estado	88.131	320.805	202.237	611.173
13. Aportaciones totales	158.847	578.215	364.510	1.101.572
14. Recursos del Territorio	91.494	309.979	219.372	620.845
14a. Rec. s/Recaudación	90.049	321.651	209.145	620.845
14b. Ajuste diferencial	1.445	-11.671	10.227	0
Liquidación				
21. Tributos concertados	385.115	1.395.931	852.422	2.633.468
22. Cupo al Estado	88.114	320.741	202.197	611.052
23. Aportaciones totales	186.758	679.816	428.560	1.295.134
24. Recursos del Territorio	110.243	395.374	221.664	727.282
24a. Rec. s/Recaudación	106.357	385.513	235.412	727.282
24b. Ajuste diferencial	3.886	9.861	-13.748	0
Diferencia				
31. Tributos concertados	46.643	186.932	66.302	299.877
32. Cupo al Estado	-18	-64	-40	-121
33. Aportaciones totales	27.912	101.601	64.050	193.562
44. Recursos del Territorio	18.749	85.395	2.293	106.437
34a. Rec. s/Recaudación	16.307	63.862	26.268	106.437
34b. Ajuste diferencial	2.442	21.533	-23.975	0
Tasas de Incremento en %				
41. Increm. Trib. Conc. (21 s/11)	13,8	15,5	8,4	12,9
42. Increm Cupo (22 s/12)				0,0
43. Aport. Totales (23 s/13)				17,6
44. Increm Rec. Ter. (24 s/14)	20,5	27,5	1,0	17,1
44a. RT s/Rec (24a s/14a)	18,1	19,9	12,6	17,1

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos contenidos en las liquidaciones presupuestarias de la tres Diputaciones Forales y en los informes de fiscalización realizados por el Tribunal Vasco de Cuentas Públicas con relación a las Cuentas Generales de 1988 de las mismas.

- *Presupuesto*: Parte de un índice de recaudación del 33,69%, en virtud del cual le correspondería unos recursos territoriales de 209.145 m€. Al ser su coeficiente de aportación horizontal del 33,09%, inferior a su índice de recaudación, disfruta de un ajuste diferencial positivo de 10.227 m€, sumando en total 219.372 m€ de recursos territoriales.
- *Desviación positiva*: Las tres Diputaciones experimentan una desviación positiva de su recaudación de 299.877 m€, lo que supone un 12,9% sobre el presupuesto. La Diputación de Gipuzkoa experimenta una desviación positiva del 8,4%.
- *Liquidación*: Los recursos del Gobierno Vasco aumentan en 193.562 m€, lo que supone un 17,6% sobre lo presupuestado; los recursos territoriales de las tres Diputaciones crecen un 17,1%; mientras que los de la Diputación Foral de Gipuzkoa lo hacen en un 1,0%.
- *Ajuste diferencial*: El índice de la recaudación de la Diputación Foral de Gipuzkoa en la liquidación es del 32,37%, inferior a su coeficiente de aportación, el 33,09%. De este modo siendo los recursos territoriales que le corresponderían según su índice de aportación de 235.412 m€, debido al ajuste diferencial negativo, cuyo importe era de -13.748 m€, sus recursos totales se situaron en 221.664 m€.

Si no hubiera existido el ajuste diferencial, los recursos presupuestados de la Diputación Foral de Gipuzkoa hubieran sido más reducidos, 209.145 m€, pero los liquidados hubieran sido de 235.412 m€, lo que hubiera supuesto un aumento de 26.268 m€, es decir un 12,6%. En nuestra opinión, esta tasa de incremento hubiera sido razonable. Existiría una proporción entre, por una parte, una desviación positiva de la recaudación de los tres Territorios, del 12,9% y la evolución de sus recursos, el 17,1% (4,2 puntos porcentuales superior), y, por otra parte, la desviación de la recaudación de la Diputación Foral de Gipuzkoa, del 8,4%, y ese incremento hipotético de sus recursos en un 12,6% (los mismos 4,2 puntos porcentuales de diferencia).

2.2. TRIBUTOS CONCERTADOS

En el periodo 1985-2016 la recaudación por tributos concertados de las Diputaciones Forales ha pasado de 12.394 cienmilésimas del producto interior bruto ('cmp') en 1985 a 18.106 'cmp' en 2016, habiendo alcanzado en el ejercicio 2007 un máximo de 20.288 'cmp', como puede observarse en el siguiente cuadro.

Desde 1985 hasta 1996, la recaudación de los impuestos directos ha superado ampliamente a la de los impuestos indirectos. Sin embargo, la concertación, sobre todo, de los impuestos especiales en 1997 ha inclinado la balanza al lado de los impuestos indirectos, que, salvo en contados ejercicios (2008, 2009 y 2012), han mantenido la primacía hasta 2016. No obstante, como puede observarse en el gráfico 2.2.B, sin el concurso de los impuestos especiales, la recaudación de los impuestos directos a partir de 1997 también ha sido superior al resto de los impuestos indirectos (representados por la línea roja discontinua del gráfico «2.2.B.- Impuestos directos e indirectos en 'cmp'»).

Cuadro 2.2.A.
Recaudación por tributos concertados en 'cmp'

Ejercicio	Impuestos directos				Impuestos indirectos				Tasas y otros ingresos	Total Tributos Concertados	% de Recaudación imputada
	IRPF	Imp.s/Sociedades	Resto imp. directos	TOTAL	IVA e Imps. sustituidos	Impuestos Especiales	Resto imp. indirectos	TOTAL			
1985	5.712	1.202	303	7.218	4.147		685	4.832	344	**12.394**	
1986	5.278	1.404	246	6.927	5.744		657	6.401	356	**13.684**	15
1987	6.711	1.607	280	8.598	5.408		652	6.060	323	**14.981**	18
1988	6.731	1.669	255	8.655	5.579		647	6.226	330	**15.211**	18
1989	6.678	2.016	220	8.914	5.529		669	6.199	292	**15.404**	18
1990	6.606	2.071	271	8.947	5.702		678	6.380	293	**15.621**	17
1991	7.258	2.014	236	9.508	5.791		605	6.396	386	**16.290**	17
1992	6.811	1.943	232	8.986	6.479		640	7.118	345	**16.450**	18
1993	7.195	1.680	212	9.086	6.143		705	6.847	315	**16.248**	12
1994	6.715	1.231	215	8.160	5.843		725	6.568	270	**14.998**	13
1995	6.962	1.186	204	8.352	5.670		687	6.357	260	**14.969**	12
1996	6.971	1.482	201	8.654	5.996		638	6.634	258	**15.546**	12
1997	6.601	1.651	227	8.479	5.927	2.161	796	8.885	238	**17.602**	24
1998	6.546	2.046	320	8.912	6.068	2.385	914	9.368	243	**18.523**	24
1999	6.244	2.101	376	8.722	6.344	2.336	975	9.656	220	**18.597**	25
2000	5.972	2.124	559	8.656	6.558	2.454	994	10.006	207	**18.868**	27
2001	6.109	2.147	446	8.703	6.384	2.234	848	9.466	209	**18.378**	25
2002	6.073	2.194	386	8.653	6.235	2.360	866	9.461	221	**18.334**	26
2003	5.993	2.063	317	8.373	6.457	2.314	913	9.683	221	**18.277**	26
2004	5.603	2.091	312	8.006	6.692	2.343	950	9.985	191	**18.181**	26
2005	5.815	2.460	393	8.668	7.154	2.281	954	10.389	180	**19.236**	23
2006	5.955	2.681	427	9.063	7.409	2.226	1.024	10.659	166	**19.887**	21
2007	6.288	2.996	595	9.878	7.130	2.130	972	10.232	177	**20.288**	46
2008	6.401	2.430	647	9.478	6.125	2.048	613	8.786	164	**18.428**	45
2009	5.919	1.861	368	8.148	5.331	2.134	540	8.005	157	**16.310**	46
2010	6.015	1.460	304	7.779	6.680	2.116	571	9.367	163	**17.309**	51
2011	6.351	1.705	239	8.295	6.022	2.014	381	8.416	162	**16.874**	48
2012	6.483	1.689	362	8.534	6.047	2.020	318	8.386	164	**17.084**	47
2013	6.471	1.836	482	8.790	6.492	2.081	296	8.869	223	**17.882**	48
2014	6.560	1.732	447	8.739	7.160	2.001	329	9.490	155	**18.384**	50
2015	6.763	1.512	396	8.671	7.192	1.971	351	9.515	178	**18.364**	50
2016	6.762	1.401	469	8.631	6.992	1.951	363	9.306	169	**18.106**	50
M 85-16	**6.392**	**1.865**	**342**	**8.599**	**6.201**	**2.178**	**686**	**8.248**	**237**	**17.085**	**28**
M 85-92	6.473	1.741	255	8.469	5.547		654	6.201	334	**15.004**	15
M 93-00	6.651	1.688	289	8.628	6.069	2.334	804	8.040	251	**16.919**	19
M 01-08	6.030	2.383	440	8.853	6.698	2.242	892	9.833	191	**18.876**	30
M 09-16	6.415	1.650	383	8.448	6.489	2.036	394	8.919	171	**17.539**	49

Nota: La media de los impuestos especiales (2.178 'cmp') se refiere al periodo 1997-2016.

Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales, y, para 2016, del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa[73]. Los datos del producto interior bruto corresponden a los publicados por el Eustat.

Gráfico 2.2.A.
Tributos concertados en 'cmp'

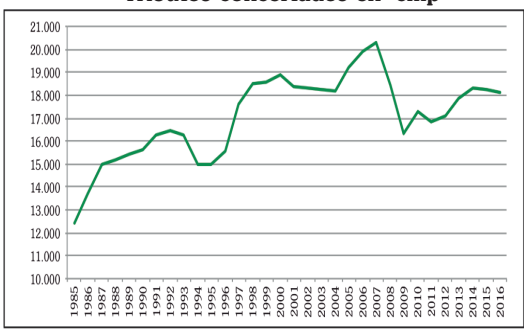
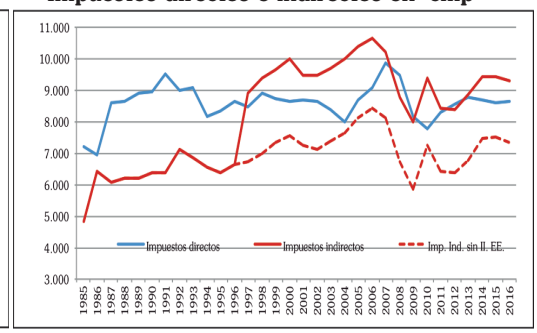


Gráfico 2.2.B.
Impuestos directos e indirectos en 'cmp'



Fuente: Las referidas en el cuadro «2.2.A.- Recaudación por tributos concertados».

El sistema tributario vasco se apoya fundamentalmente en cuatro figuras tributarias que, como media del periodo, suponen más del 85% de la recaudación por tributos concertados. Estos son: el impuesto sobre la renta de las personas físicas, el impuesto sobre sociedades, el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales.

El impuesto sobre la renta de las personas físicas experimenta un incremento importante en 1987, apoyado en los rendimientos de trabajo, en un contexto de fuerte crecimiento económico y elevada inflación, para estabilizarse en torno a los 7.000 'cmp' hasta el ejercicio de 1996, para, tras la reformas fiscales y deflactación de las tarifas llevadas a cabo, descender por debajo de los 6.000 'cmp', iniciando su recuperación a partir de 2006.

Gráfico 2.2.C.
Impuestos directos en 'cmp'

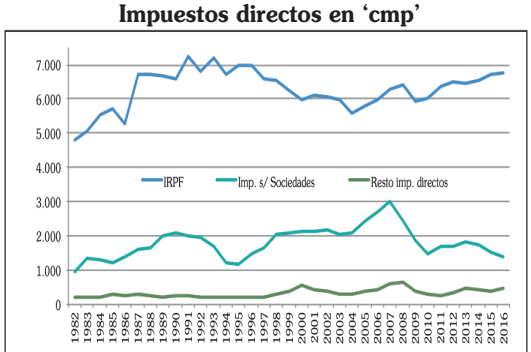
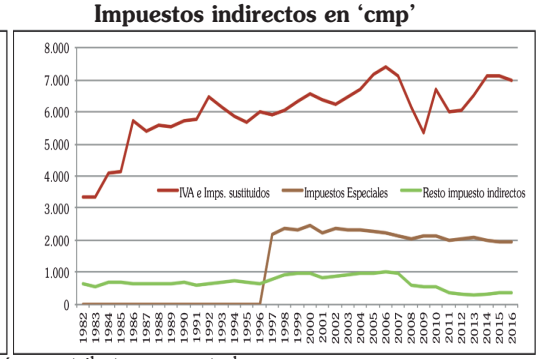


Gráfico 2.2.D.
Impuestos indirectos en 'cmp'



Fuente: Las referidas en el cuadro «2.2.A.- Recaudación por tributos concertados».

[73] El informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa se encuentra en la página web del Departamento de Hacienda y Finanzas de esa Diputación en el apartado de Udalgida en el siguiente enlace: http://www2.gipuzkoa.net/wps/wcm/connect/1ba38cb1-40c7-4ace-880a-a207d187bac2/2017-02-15_GIPUZKOAKO+FINANTZEN+KONTSEILUA.es.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=1ba38cb1-40c7-4ace-880a-a207d187bac2

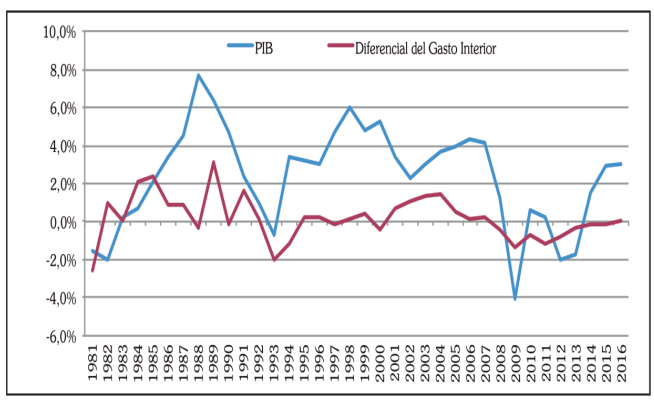
El impuesto sobre sociedades se mueve en torno a 1.880 'cmp' a lo largo del periodo estudiado, y su evolución aparece muy ligada a la evolución económica, si bien el efecto recaudatorio se presenta con un efecto retardado, debido a saldos acumulados de pérdidas o de deducciones.

Como se observa en el gráfico 2.2.E, la economía vasca, representada por el producto interior bruto (PIB), experimenta un fuerte crecimiento en los años 1987-1989, un descenso acusado en los años 1992-1993, un periodo de crecimiento continuado hasta 2007 y una fuerte caída en 2009.

Pues bien, el impuesto sobre sociedades registra un fuerte crecimiento hasta los años 1989-1991, y luego, una acusada caída, que toca fondo en 1995, para iniciar un constante crecimiento hasta 2007, alcanzando ese año un máximo histórico de 2.996 'cmp', para caer, posteriormente, hasta los 1.460 'cmp' en 2010.

El impuesto sobre el valor añadido se establece en 1985, y se aplica a partir del 2 de enero de 1986, sustituyendo a varios impuestos indirectos, entre los que destacan el impuesto general sobre tráfico de empresas (IGTE) y el Impuesto sobre el lujo, además de otros impuestos de menor recaudación, como el impuesto especial de bebidas refrescantes. La implantación del impuesto sobre el valor añadido supuso un importante aumento de recaudación respecto a los tributos concertados sustituidos, pasando de 4.147 'cmp' en 1985 a 5.408 'cmp' en 1987. Sin embargo, hay que tener en cuenta que sustituyó también a otros impuestos no concertados, propios de las Diputaciones Forales, como los recargos sobre el IGTE, sobre bebidas refrescantes o el canon sobre energía, que en 1985 supusieron 857 'cmp'. De modo que el incremento neto, que supuso su implantación en la Comunidad Autónoma de Euskadi, se puede fijar en 404 'cmp' (5.408 – 4.147 – 857).

Gráfico 2.2.E.
Evolución del PIB y diferencial del gasto interior



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de la Cuentas Económicas del Eustat.

Son varios los factores que explican la evolución de la recaudación del impuesto sobre el valor añadido. Además del factor de la evolución de la economía, implícito en el indicador, que se mide en términos de cienmilésimas del productos interior bruto ('cmp'), hay que tener en cuenta la evolución diferencial del gasto interior, consumo más inversión, respecto al PIB, ya que el impuesto sobre el valor añadido está directamente relacionado con ese gasto, del que

se excluyen las exportaciones. Por otro lado, a lo largo del periodo estudiado, se han producido sucesivos aumentos del tipo de gravamen, e, incluso, modificaciones de la estructura de productos gravados por las diferentes tarifas, y, también, la aparición del impuesto especial sobre determinados medios de transporte, que absorbe el inicial tramo incrementado de la tarifa.

Teniendo en cuenta todos estos factores, se puede afirmar que el incremento constante de la recaudación del impuesto sobre el valor añadido hasta el año 2007 se debe a:

- Diferencial positivo del gasto interior, o demanda interna, respecto al PIB en los periodos 1989-1991 y, sobre todo, en el largo periodo 1999-2006 (véase gráfico 2.2.E).
- Aumento de tipos de gravamen en 1992, del tipo general inicial del 12% al 13% en enero y 15% en julio y en 1995 al 16%.

Por su parte, la intensa caída de 2009 se debe a la fuerte contracción de la demanda interna, que se refleja en un diferencial negativo del gasto interior en el grafico citado, que, solo en parte, es suavizado por los fuertes incrementos de tipos, que han subido, nada menos que, del 16 al 21, con incrementos en 2012 al 18, y en 2013 al 21.

Por último, se encuentran los impuestos especiales concertados a partir de 1997, que agrupan a los impuestos de fabricación, alcohol y productos intermedios, cerveza, tabaco, hidrocarburos y electricidad, y los de venta de hidrocarburos al por menor. Su participación media en el PIB, en el periodo 1997-2016, es de 2.178 'cmp', con un aumento hasta el ejercicio 2000 y una disminución constante, desde esa fecha, hasta situarse en 1.951 'cmp' en 2016.

Resto de impuestos concertados

Aparte de las cuatro figuras tributarias de mayor capacidad recaudatoria en el periodo estudiado, el resto de los tributos suponen una media de recaudación de 1.266 'cmp' en el periodo 1985-2016. El valor medio de cada figura tributaria, recogido en el siguiente cuadro, se calcula desde 1985 o, si el primer valor es de fecha posterior, desde el año del primer valor.

Cuadro 2.2.B.
Recaudación del resto de tributos concertados en 'cmp'

Figura Tributaria	1er valor	Media 85-16
1. Premios	2014	45
2. No residentes	1998	88
3. Donaciones y sucesiones	1981	106
4. Patrimonio	1981	166
5. Producción eléctrica	2013	45
6. Depósitos	2014	29
7. Transmisiones patrimoniales y AJD	1981	544
8. Medios de transporte	1993	94
9. Prima de seguros	1997	105
10. Gas fluorado de efecto invernadero	2014	3
11. Actividad de juego	2014	8
12. Tasa de juego	1981	167
13. Canon de superficie de minas	1981	0
14. Recargos, intereses y sanciones	1981	67
Total		**1.266**

Fuente: Las referidas en el cuadro anterior «2.2.A.- Recaudación por tributos concertados».

De las figuras que se relacionan, cinco de ellas estaban concertadas desde 1981: donaciones y sucesiones, patrimonio, transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, tasa de juego, canon de superficie de minas y recargos, intereses y sanciones. Por su lado, las últimas figuras fueron concertadas con efectos en 2014, y aprobadas por la Ley 7/2014, de 21 de abril, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, de aprobación del Concierto Económico con la CAPV.

De estas figuras, destacan, por su mayor recaudación: transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados con 554 'cmp'; tasa de juego, con 171 'cmp'; patrimonio, con 164 'cmp'; prima de seguros, con una media de 111 'cmp' desde 1997; y donaciones y sucesiones, con 104 'cmp'.

Presión fiscal

La participación en el PIB es la «presión fiscal» que, expresado en términos porcentuales, ha pasado del 12,394% al 18,359%, incrementándose en 6 puntos porcentuales. En todo caso, en este apartado, como en el resto del estudio, se utiliza el indicador 'cmp', que, en el caso de una figura impositiva, expresa su presión fiscal, en términos de cienmilésima parte del PIB[74].

A. Modificaciones normativas

En el periodo 1981-2016 destacaríamos tres cuestiones cualitativas relevantes, que han afectado a los tributos concertados, y que han producido un importante efecto recaudatorio:

- Las sucesivas nuevas concertaciones de tributos.
- La ampliación de la autonomía normativa de los impuestos directos.
- La distribución interna entre las Diputaciones, según el coeficiente de aportación horizontal, primero de los ajustes de recaudación con el Estado y, luego, de la recaudación propia de los impuestos especiales de fabricación, de ventas minoristas de determinados hidrocarburos y, más tarde, del impuesto sobre el valor añadido en la modalidad de gestión propia.

Las modificaciones tributarias más relevantes del Concierto Económico, desde el punto de vista de la recaudación, han sido la introducción del IVA en 1986 y la concertación de los impuestos especiales en 1997. En todo caso, citamos a continuación todas las modificaciones del Concierto Económico, tanto de la Ley 12/1981 como de la Ley 12/2002, con motivo de la nueva concertación de tributos:

- Ley 49/1985, de 27 de diciembre, de adaptación del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma de Euskadi al impuesto sobre el impuesto sobre el valor añadido.
- Ley 27/1990, de 26 de diciembre, por la que se modifica parcialmente el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma de Euskadi.
- Ley 11/1993, de 13 de diciembre, de Adaptación del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma de Euskadi a la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, y a la Ley de Impuestos Especiales. Se introducen los impuestos especiales sobre determinados medios de transporte, uso del teléfono y bebidas refrescantes.

[74] Véase ZUBIRI ORIA, Ignacio, «La presión fiscal efectiva (Análisis jurídico-económico)», *Azpilcueta: cuadernos de derecho*, 2002, núm. 18, págs. 169-177, donde se describen las relaciones financieras de la Comunidad Autónoma de Euskadi con el Estado y su incidencia en la presión fiscal.

- Ley 38/1997, de 4 de agosto, por la que se aprueba la modificación del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma de Euskadi. Se introducen el impuesto sobre las primas de seguros, los impuestos especiales de fabricación sobre alcohol y bebidas derivadas, productos intermedios, cerveza, hidrocarburos y labores del tabaco.
- Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma de Euskadi.
- Ley 28/2007, de 25 de octubre, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma de Euskadi. Se introduce el impuesto sobre el carbón.
- Ley 7/2014, de 21 de abril, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma de Euskadi. Los impuestos que se concertaron fueron los relativos a loterías, depósitos en entidades de crédito, producción de energía eléctrica, producción y almacenamiento de energía nuclear, hidrocarburos, gases fluorados y actividades de juego.

B. Recaudación propia e imputada

Desde la aprobación del Concierto Económico de 1981 hasta 1985 todos los rendimientos de tributos concertados son contabilizados como ingresos efectivamente recaudados por las respectivas Haciendas Forales.

Desde la implantación del impuesto sobre el valor añadido en 1986, una parte de la recaudación contabilizada por las Diputaciones Forales corresponde a cantidades recaudadas por otras administraciones, como la Administración del Estado o la de Navarra, y que se ingresan en las Haciendas Forales vascas en concepto de ajuste recaudatorio. Ello se debe a que el ingreso del IVA corresponde a los Territorios Forales donde se ha consumido el producto gravado, independientemente de dónde se haya recaudado. El producto del ajuste se distribuye entre las Haciendas Forales vascas según el coeficiente de aportación horizontal. Desde 1986 hasta 1996 la recaudación imputada suponía como media 2.400 'cmp' y su participación en el conjunto de los tributos concertados se situaba en el 16%.

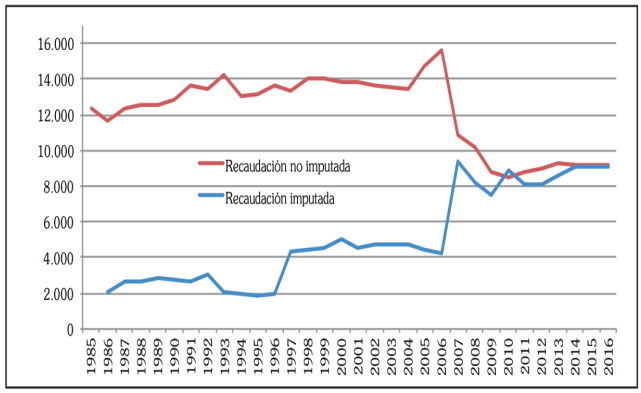
Tras concertarse por Ley 38/1997, de 4 de agosto, los impuestos especiales de fabricación, la Ley 14/1997, de 10 de octubre, de modificación de la metodología de Aportaciones para el periodo 1997-2001, equipara el tratamiento del ajuste de recaudación de los impuestos especiales de fabricación al ajuste del impuesto sobre el valor añadido, de modo que, el ajuste de los impuestos especiales se distribuye por Territorios según el coeficiente de aportación horizontal.

Además, se ordena en la Disposición Adicional Undécima que durante el ejercicio 1997, prorrogable anualmente, la recaudación (en la modalidad de gestión propia) de las tres Diputaciones Forales por estos impuestos se ajustará a los coeficientes de aportación horizontal. Es decir, todos los rendimientos de los citados impuestos especiales se distribuyen entre las Haciendas Forales de acuerdo con el coeficiente de aportación horizontal.

El Consejo Vasco de Finanzas Públicas acuerda prorrogar este ajuste de la recaudación por gestión propia en los años restantes del quinquenio; y la Ley 6/2002, de 4 de octubre, de aportaciones, incluye en el artículo 16.4 el reparto de la recaudación propia de estos impuestos y el de ventas minoristas de determinados hidrocarburos según el coeficiente de aportación horizontal. Desde 1997 hasta 2006 la recaudación imputada en concepto

de impuestos especiales de fabricación, de ventas minoristas de determinados hidrocarburos y de los ajustes por el IVA, ascendió a 4.600 'cmp' de media, lo que representó el 25% de la recaudación total.

Gráfico 2.2.F.
Recaudación imputada y no imputada en 'cmp'



Fuente: Las referidas en el cuadro «2.2.A.- Recaudación por tributos concertados».

Por último, la Ley 2/2007, de 23 de marzo, de Aportaciones para el periodo 2007-2011, en el artículo 17, añade los rendimientos de la recaudación propia del impuesto sobre el valor añadido a las figuras impositivas cuyo rendimiento se distribuye entre las Diputaciones Forales según el coeficiente de aportación. De este modo, la recaudación imputada en el periodo 2007-2016 se ha situado en torno al 50%.

C. Modificación del artículo 73 del Reglamento del IVA y nuevo criterio de imputación de la recaudación por IVA en la modalidad de gestión propia

Veamos las razones por las que se adoptó, en la citada Ley 2/2007, de 23 de marzo, la decisión de imputar la recaudación del IVA en su conjunto a las Diputaciones Forales en función del coeficiente de aportación.

En febrero de 2005 se publica en el BOE el Real Decreto 87/2005, de 31 de enero, por el que se modifica, entre otros, el artículo 73 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, introduciendo un párrafo en su apartado tercero, que trata de las declaraciones-liquidaciones del IVA, en el que se establece que «las cuotas de impuesto sobre el valor añadido devengadas por la realización de operaciones asimiladas a las importaciones serán deducibles en el propio modelo». Ello representa una indudable ventaja para el contribuyente, quien se deduce la cuota devengada en el acto de la declaración, sin tener que soportar un diferimiento temporal.

Para la Administración del Estado supone que deja de ingresar el correspondiente importe mediante el modelo tributario 380, pero aumenta sus ingresos, por el mismo importe, en el resto de modelos (300, 330, etc.); es decir, se produce un desplazamiento de recaudación de los modelos de importaciones a los modelos de operaciones interiores, siendo neutral el efecto conjunto. Como puede observarse en el cuadro siguiente, según la

información de las liquidaciones del Presupuesto del Estado de 2004 y 2006, elaboradas por la Intervención General de la Administración del Estado, si se compara el periodo anterior y el posterior a 2005, la recaudación de la administración del Estado crece un 30%. Sin embargo, dicho aumento se distribuye muy desigualmente: la recaudación por operaciones interiores crece un 79% y el de importaciones desciende un 32%.

En el País Vasco la recaudación por importaciones se produce vía ajuste de recaudación del IVA con el Estado; al descender la recaudación del Estado, descienden también los ingresos por ajuste de importaciones en un 29%, en el periodo 2004-2006. Los ingresos por operaciones interiores se generan a través de dos vías: recaudación de gestión propia y ajuste con el Estado. En gestión propia la recaudación crece un 44% y en ajuste un 50%. En conjunto la recaudación de las tres Haciendas Forales en concepto del IVA crece un 28% en el periodo 2004-2006, es decir, en términos similares a los del Estado.

Cuadro 2.2.C.
Recaudación por el IVA en la CAE y en el Estado entre 2004 y 2006

	2004	2006	% Var.
ESTADO			
Operaciones interiores	16.053.228	28.712.095	79
Importaciones	12.668.569	8.649.181	-32
Total IVA	**28.721.797**	**37.361.276**	**30**
CAE			
Ops. interiores gestión propia	2.404.733	3.464.922	44
Ajustes operaciones interiores	407.012	612.397	50
Ajustes importaciones	834.288	596.506	-29
Total IVA	**3.646.033**	**4.673.824**	**28**

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las liquidaciones del Presupuesto del Estado de 2004 y 2006, elaboradas por la Intervención General de la Administración del Estado y de las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales de los mismos años.

La razón de la decisión del Consejo Vasco de Finanzas plasmada en el Ley 2/2007, de 23 de marzo, se puede deducir de las cifras del siguiente cuadro. El incremento producido en la recaudación del IVA por operaciones interiores de gestión propia para el conjunto de las tres Diputaciones se distribuye de forma desigual, mientras que la de la Diputación Foral de Bizkaia crece un 73 por ciento, las de Álava y Gipuzkoa lo hacen un 17 y 20 por ciento, respectivamente. Esto provoca una cambio sustancial en el estructura de las tres Diputaciones: Álava reduce su participación en la recaudación del IVA de gestión propia en 3,6 puntos porcentuales; Gipuzkoa, en 5,8 puntos; por el contrario, Bizkaia aumenta en 9,4 puntos.

De aquí se concluye que el traslado de la recaudación del IVA importaciones al IVA operaciones interiores, ha provocado en la Comunidad Autónoma de Euskadi una redistribución muy importante de la recaudación del IVA por Territorios. Con el ajuste interterritorial del IVA de gestión propia, aprobado por la Ley de metodología de Aportaciones para el periodo 2007-2011, se corrige esa redistribución, imputando a las Diputaciones Forales la totalidad de la recaudación por el IVA según el coeficiente de aportación horizontal.

Cuadro 2.2.D.
Recaudación por operaciones interiores de gestión propia del IVA en las tres Haciendas Forales entre 2004 y 2006

	2004	2006	% Var.
D. F. de Álava	454.796	530.399	17
D. F. de Bizkaia	1.135.480	1.960.323	73
D. F. de Gipuzkoa	814.456	974.200	20
Total	**2.404.733**	**3.464.922**	**44**
% D. F. de Álava	18,9	15,3	
% D. F. de Bizkaia	47,2	56,6	
% D. F. de Gipuzkoa	33,9	28,1	

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales de los años 2004 y 2006.

2.3. EL CUPO AL ESTADO Y LOS RECURSOS ESPECÍFICOS

En el modelo vertical[75], los intereses y las compensaciones por ingresos provinciales sustituidos por el impuesto sobre el valor añadido forman parte, junto con la recaudación de tributos concertados, de los componentes de la determinación de los «ingresos sujetos a reparto». Por su parte, el Cupo y las deducciones asociadas al Cupo y las deducciones específicas minoran dichos ingresos sujetos a reparto, dando lugar a los «recursos a distribuir».

En el modelo de distribución primaria de recursos[76], el importe del Cupo se detrae directamente de la recaudación de tributos concertados para determinar los «ingresos a distribuir» entre los tres niveles institucionales. Por su parte, las deducciones asociadas al Cupo, junto con las deducciones especiales, las compensaciones por ingresos provinciales sustituidos por el impuesto sobre el valor añadido y los intereses, son recursos específicos tanto del Gobierno Vasco como de las Diputaciones Forales. A continuación, describiremos cada uno de estos elementos.

2.3.1. El Cupo al Estado

El Cupo a pagar al Estado por las competencias no asumidas por la Comunidad Autónoma de Euskadi, se determina cada año según las reglas contenidas en las Leyes de Cupo. El Cupo de 1981 quedó fijado en la Ley del Concierto de 1981. A partir de entonces se han publicado las Leyes de Cupo referidas a los periodos de 1982-1986, 1987-1991, 1992-1996, 1997-2001, 2002-2006 y 2007-2011[77]. Actualmente, se aplica esta última

[75] Puede consultarse en el cuadro «2.1.A.- Determinación de las magnitudes del modelo vertical para 1996» en la página 75.

[76] Puede consultarse el cuadro «3.1.B.- Modelo de distribución primaria de recursos. 1996» en la página 217.

[77] Entre los artículos que tratan del Cupo señalaremos LARREA JIMENEZ DE VICUÑA, José Luis, «Las leyes quinquenales de cupo: un acuerdo para el futuro», *Revista Vasca de Administración Pública*, 1989, núm. 23, págs. 111-124, donde el autor explica el Acuerdo de la Comisión Mixta de Cupo del 4 de diciembre de 1987, en el que se aprueba la liquidación de los cupos de 1981 a 1986 y se acuerda la Ley quinquenal del Cupo para el periodo 1987-1991; LARREA JIMENEZ DE VICUÑA, José Luis, «El Concierto Económico: el Cupo y las Leyes Quinquenales de Cupo (un balance)», en *Estudios sobre el Estatuto de Autonomía del País Vasco (Actas de las II. Jornadas de Estudio sobre el Estatuto de Autonomía celebradas en Donostia-San Sebastián los días 11, 12, 13 y 14*

Ley al no haberse publicado[78] una nueva hasta la fecha. Desde 1987 las reglas contenidas en las Leyes del Cupo mantienen, básicamente, los mismos elementos de cálculo del Cupo anual. En lo que aquí nos interesa nos detendremos en los siguientes elementos:

- *Determinación del Cupo del año base:* Se parte de las cifras del Presupuesto del Estado. Se distinguen, por el lado del gasto, los importes que corresponden a competencias asumidas y los demás importes que se refieren a competencias no asumidas. Por el lado de los ingresos, se dividen los rendimientos de los tributos concertados y el resto de los ingresos. Para determinar el Cupo del año base, a la diferencia de los importes de las competencias no asumidas y los ingresos no concertados se le aplica un índice de imputación, que históricamente se ha situado en el 6,24%, cifra representativa de la participación de la Comunidad Autónoma de Euskadi en el PIB del Estado (artículos 3 a 6 de la Ley 37/1997[79], de 4 de agosto, del Cupo).
- *Determinación del Cupo provisional anual:* El Cupo provisional anual se calculará aplicando al Cupo provisional del año base el índice de actualización provisional, que es el cociente que resulta entre la recaudación prevista en concepto de tributos concertados no cedibles del Estado de los capítulos I y II, y los mismos conceptos del año base (artículo 9 y 10 de la Ley 37/1997, de 4 de agosto).
- *Cupo definitivo:* El Cupo definitivo del año base se calcula aplicando el índice de actualización que resulta del cociente de la recaudación real de los tributos indicados en el párrafo anterior y la prevista. Para los demás ejercicios el Cupo definitivo será el que resulte de aplicar al definitivo del año base el cociente entre los tributos recaudados ese año y los recaudados en el año base (artículo 12 de la Ley 37/1997, de 4 de agosto).
- *Plazos de ingreso:* El Cupo provisional se ingresa en tres plazos anuales, mayo, septiembre y diciembre. El Cupo definitivo se liquida en mayo del ejercicio siguiente.

De modo que en el modelo de distribución de recursos de la Comunidad Autónoma de Euskadi, bajo la rúbrica de Cupo al Estado, se encuentra tanto el Cupo provisional del ejercicio como la diferencia de liquidación del Cupo del año anterior.

---

de diciembre de 1990, 1991, Vol. 4, págs. 1755-1808, donde completa la información del anterior artículo con información más reciente; BILBAO GARAY, Juan Miguel, «Las leyes quinquenales del cupo», *Azpilcueta: cuadernos de derecho*, 2002, núm. 18, págs. 75-94, que se refiere al periodo 1997-2001; ARIETA ALZAGA, Juan Luis y ZALBIDEA ÁLVAREZ, Valentín, «El Cupo para el quinquenio 2002-2006 derivado de la nueva concertación y la Ley 13/2002, de 23 de mayo», *Forum fiscal de Bizkaia*, 2002, julio, págs. 1-14; y GUTIÉRREZ MARTÍNEZ, Raquel y ORTIZ SÁNCHEZ, Ana, «Las relaciones financieras Estado-CAPV: el concierto económico y la ley quinquenal de cupo para 2002-2006», *Zergak, gaceta tributaria del País Vasco,* 2003, núm. 23, págs. 133-150, donde se ofrece abundante información histórica de las magnitudes del Cupo.

[78] La Comisión Mixta de Concierto Económico de 17 de mayo de 2017 llegó a un acuerdo sobre la liquidación de los Cupos de 2007 a 2016 y sobre la determinación de un Cupo provisional para 2017, año base del quinquenio 2017-2021. Puede consultarse dicho acuerdo en la web del Gobierno Vasco dentro de la sección de Irekia a través del siguiente enlace: http://www.irekia.euskadi.eus/es/news/38761.

[79] Se toma como referencia la Ley 37/1997, de 4 de agosto, por ser un año central del periodo estudiado.

Cuadro 2.3.A.

Cupo al Estado y financiación vía Cupo en 'cmp'

Ejercicio	Cupo al Estado	Nuevas competencias	Policia Autónoma	Insalud	Inserso	Total
1985	4.510	257	323	0	0	579
1986	4.431	0	396	0	0	396
1987	4.420	40	526	0	0	565
1988	3.529	72	558	723	41	1.394
1989	2.385	0	653	2.409	83	3.145
1990	2.685	0	730	2.478	139	3.347
1991	2.156	0	823	2.495	205	3.524
1992	578	0	903	2.963	329	4.195
1993	1.187	0	916	3.088	252	4.256
1994	-165	50	1.052	3.121	310	4.533
1995	416	104	1.081	3.191	331	4.707
1996	-167	165	1.085	3.247	299	4.796
1997	2.040	1	1.019	3.649	303	4.972
1998	2.059	10	955	3.785	299	5.049
1999	1.789	10	931	3.917	278	5.136
2000	2.220	11	871	3.782	425	5.089
2001	2.305	11	835	3.847	419	5.112
2002	1.995	0	0	28	-10	18
2003	2.049	0	0	0	0	0
2004	2.077	0	0	0	0	0
2005	2.056	0	5	0	0	5
2006	2.171	0	28	0	0	28
2007	2.271	171	57	0	0	228
2008	2.305	163	66	0	0	229
2009	1.131	367	42	0	0	409
2010	560	303	26	0	0	329
2011	616	855	41	0	0	896
2012	453	676	32	0	0	707
2013	1.194	533	48	0	0	581
2014	1.027	549	43	0	0	592
2015	1.111	609	46	0	0	655
2016	988	653	44	0	0	697

Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales, y, para 2016, del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa. Los datos del producto interior bruto corresponden a los publicados por el Eustat.

Todos los elementos presupuestarios que definen el Cupo son magnitudes referidas al Estado. El País Vasco debe pagar al Estado, por las competencias no asumidas, la cantidad

que le corresponde, deducidos los ingresos no concertados, según el índice de imputación. El pago del Cupo constituye un riesgo unilateral para la Comunidad Autónoma de Euskadi.

Gráfico 2.3.A.
Cupo al Estado en 'cmp'

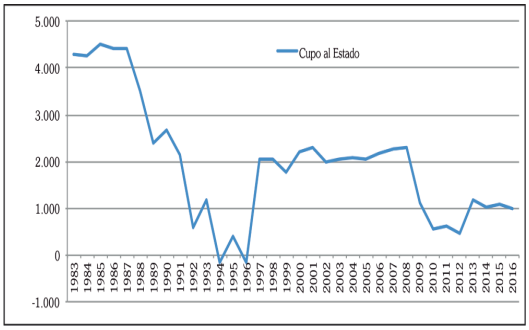
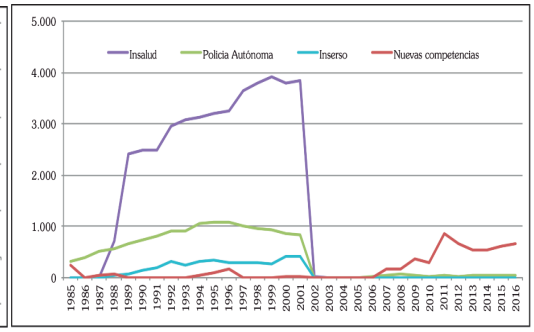


Gráfico 2.3.B.
Financiación vía Cupo en 'cmp'



Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales, y, para 2016, del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa. Los datos del producto interior bruto corresponden a los publicados por el Eustat.

Durante el periodo 1985-2016 el importe del Cupo al Estado ha variado en función de diferentes factores. Destacaremos los factores más importantes desde el punto de vista financiero:

- Hasta 1996 desciende el Cupo debido a la asunción de nuevas competencias, principalmente los traspasos de la Seguridad Social del Insalud e Imserso y de la Policía Autónoma.
- En 1997 se produce la concertación de nuevos tributos, principalmente los impuestos especiales (como hemos visto más arriba suponen un incremento de algo más de 2.000 'cmp').
- En 2009 se produce una caída de la recaudación de los tributos del Estado que, por aplicación del índice de actualización, reduce el Cupo.
- Desde 2007 se producen diversos traspasos de competencias, entre los que destacan los relativos a políticas activas de empleo en 2011.

En el modelo de distribución primaria, como hemos visto, los ingresos a distribuir se calculan minorando a la recaudación por tributos concertados el pago del Cupo al Estado.

2.3.2. Deducciones asociadas al Cupo

Las deducciones asociadas al Cupo corresponden a la financiación de competencias asumidas por la Comunidad Autónoma de Euskadi, cuyo importe se deduce del Cupo anualmente y que, dentro del País Vasco, se convierten en recursos específicos a favor del nivel institucional que gestiona dicha competencia.

Como norma general, la financiación de un servicio asumido recorre diferentes etapas. En un primer momento, si la fecha de traspaso no coincide con el año base del Cupo, la valoración reflejada en los Presupuestos del Estado, aplicado el índice de imputación (6,24%), se deduce del Cupo, y, dentro de la Comunidad, se asigna la misma cantidad, en concepto de recurso específico, al nivel institucional que gestiona la competencia. En los

años siguientes se actualiza su valoración, tanto a efectos externos como internos del Comunidad, según el índice de actualización del Cupo. Cuando se acuerde con el Estado el nuevo Cupo base figurará como competencia asumida en un agregado, sin que se detalle su financiación; correlativamente, dentro de la Comunidad su financiación formará parte de los recursos generales, previo aumento del coeficiente de distribución vertical[80] a favor del nivel institucional que lo gestiona.

Si el servicio se asume en un año base de determinación del Cupo se contabiliza su valoración en el nuevo Cupo y se procede a modificar el coeficiente de distribución vertical. De modo que pasa a ser financiado directamente por los recursos generales.

En los dos casos descritos, se produzca el traspaso en un año de determinación del Cupo o no, se acuerda una valoración definitiva con el Estado en el año del traspaso. Sin embargo, existen otros servicios transferidos que se valoran cada año en función de variables determinadas en el Estado. A estos servicios los denominamos de valoración variable. A esta categoría han pertenecido la financiación de la Policía Autónoma y la de los servicios de la Seguridad Social gestionados por el Imserso y el Insalud. En todos los años la cantidad que se deducía en el Cupo figuraba como recurso específico por el mismo valor en favor del nivel institucional que lo gestionara.

En la Ley de Metodología de determinación del Cupo para el periodo 2002-2007 se integran como cargas asumidas tanto la financiación de la Policía Autónoma como la financiación vía Cupo de los servicios del Insalud e Imserso. Con motivo de ello, el sistema de distribución de la Comunidad Autónoma de Euskadi integra sus recursos específicos en los recursos generales. A partir de 2002, se deducirán del Cupo, como nueva financiación asociada al Cupo, la financiación adicional de la Policía Autónoma que se acuerde en la Comisión Mixta del Cupo.

En 2011 se transfieren servicios en materia de empleo mediante el Real Decreto 1441/2010, de 5 de noviembre, con dos tipos de financiación: la primera, relativa a los gastos de los capítulos I, II y VI, que podríamos llamar de «estructura», se traspasa con valoración definitiva, mientras que la segunda, que contiene los gastos de transferencias, capítulos IV y VII se traspasa como valoración variable anual.

Pues bien, los dos tipos de valoraciones de servicios asumidos, definitiva y variable, hasta su incorporación, en su caso, como recursos generales, dan lugar a las deducciones asociadas al Cupo que, dentro de la Comunidad Autónoma de Euskadi, se consideran recursos específicos.

2.3.3. Políticas generales y gastos cofinanciados de la Comunidad Autónoma de Euskadi dentro y fuera del modelo

En este apartado trataremos una serie de gastos cofinanciados, fundamentalmente, entre las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco, aunque también los Ayuntamientos intervienen en algunos de ellos. En la mayoría de los casos son gastos de inversión de elevada cuantía, como planes de infraestructura o de reactivación económica; pero pueden ser también gastos corrientes como los planes de lucha contra la pobreza.

Con respecto a su relación con el modelo de distribución primaria de recursos, estos gastos pueden integrarse en él, o realizarse a partir de los recursos distribuidos, dando lugar a una distribución secundaria. Si un gasto se integra en el modelo es cofinanciado, de

[80] Se sigue el criterio de neutralidad financiera que se explica en el apartado 2.4 de recursos generales.

acuerdo con los índices de distribución resultantes, por los tres niveles institucionales, ya que la integración de estos gastos en el modelo reduce los recursos generales. No existe un criterio definido para que un gasto se integre o no en el modelo, ello depende de las decisiones de financiación y destino del gasto que adopte el Consejo Vasco de Finanzas Públicas.

Los gastos no integrados en el modelo se distribuyen de diferente manera entre las Diputaciones y el Gobierno Vasco, si bien es frecuente que su distribución sea similar a la que resulta del coeficiente vertical. Por su parte, en la mayoría de los casos, las aportaciones de las Diputaciones se asignan de acuerdo con su coeficiente de aportación horizontal.

Los gastos cofinanciados, integrados o no en el modelo, y su financiación se contemplan en la Ley de Territorios Históricos como se señala a continuación.

- Artículo 22.3.- Consignación adecuada para el Gobierno Vasco para realizar «políticas de planificación, promoción y desarrollo económico, regionales o sectoriales de redistribución, personal y territorial, de la renta y riqueza en el ámbito del País Vasco y, en general, para la adopción de medidas tendentes a asegurar la estabilidad política y económica de la Comunidad Autónoma».
- Artículo 24.2.- «En los supuestos en que corresponda a las Instituciones Comunes la facultad de planificación de la inversión pública en un servicio cuya competencia de ejecución corresponde a los Órganos Forales, éstos vendrán obligados a ajustar su política de inversiones a las directrices y programas que, en su caso, contengan los Presupuestos Generales del País Vasco dando cuenta anualmente al Gobierno para su traslado al Parlamento Vasco, del desarrollo de su gestión».
- Artículo 24.4.- «Los Presupuestos Generales del País Vasco podrán contener transferencias condicionadas de fondos, para financiar la realización por las Diputaciones Forales de inversiones o servicios en que la titularidad de la competencia corresponda al Gobierno. De la utilización de estos recursos se dará cuenta anualmente al Gobierno, para su traslado al Parlamento Vasco, en la forma que se determine».
- Artículo 24.5. «Asimismo se aplicará lo dispuesto en el número anterior en aquellos casos en que el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales formalicen acuerdos para la realización conjunta de inversiones públicas en materias en que la titularidad de la competencia corresponda a esta última. Estos supuestos tendrán carácter excepcional y se referirán a inversiones que por su elevada cuantía, interés general para el País Vasco o incidencia en más de un Territorio Histórico, exijan la colaboración en su financiación por parte del Gobierno Vasco. El Consejo Vasco de Finanzas Públicas emitirá informe preceptivo previo a la formalización de tales acuerdos, de los que se dará cuenta a la Comisión de Economía, Hacienda y Presupuestos del Parlamento Vasco».

También el artículo 117.3 de la Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi establece que:

- «[…] los municipios participarán a través de sus representantes en el Consejo Vasco de Finanzas Públicas cuando se trate de la financiación de obligaciones, servicios, actividades o prestaciones derivadas de competencias atribuidas como propias a los municipios o de financiar la ejecución de determinados planes y proyectos de relevancia capital para la promoción y el desarrollo económico y social del conjunto de la Comunidad Autónoma del País Vasco que precisen de una asignación de recursos muy importante y que afecten al conjunto de todas las instituciones».

Cuadro 2.3.B.
Fondos cofinanciados dentro y fuera del modelo en 'cmp'

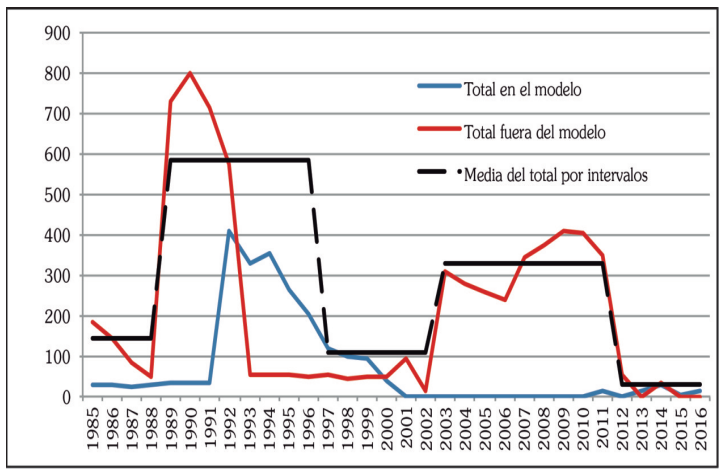
Ejercicio	Fondos dentro del modelo					Fondos fuera del modelo											Total fuera del modelo	Total Fondos
	Pol art. 2.2.3. LTH	Plan 3 R	Fondo Inversiones Estrategicas	Fondo para Dotación de Avales	Total en el modelo	Sec. 50 Lluvias agosto 1983	Europa 1993	Ayudas Tercer Mundo	Deuda Pública Especial	Plan Estrategico	Plan Marco 2003-2006	Plan Marco 2007-2011	F. Invers.Sanitarias y Sociales	Fondo de Innovación	Sanción por Vacaciones Fiscales	Reintegros		
1985	28				28	185											185	212
1986	28				28	145											145	173
1987	26				26	85											85	111
1988	27				27	48											48	75
1989	31				31	40	687										727	758
1990	32				32	11	759	28									797	829
1991	33				33	3	683	29									715	748
1992	34	373			407	3	506	30	33								572	979
1993	33	78	219		330			23	32								55	385
1994	31	243	78		352			25	30								54	406
1995	31	100	130		261			27	28								54	315
1996	32	52	122		206			24	26								50	256
1997		4	114		119			34	18								52	171
1998		-6	105		99			44									44	143
1999		-3	97		95			49									49	143
2000	10		28		38			50								-4	47	85
2001								33		60						-1	92	92
2002								31		57						-76	12	12
2003								29		53	246					-19	309	309
2004										49	228						277	277
2005										46	212						258	258
2006										43	196					-1	238	238
2007										18		206	118			0	341	341
2008										17		201	115	57		-17	374	374
2009										18		212	121	60		0	411	411
2010										18		207	118	59			402	402
2011				14	14					-29		206	118	59		-2	350	365
2012														60		-4	56	56
2013				16	16											-2	-2	13
2014				30	30										45	-12	32	62
2015				2	2													2
2016				15	15													15
M 85-16	29	169	112	13	68	65	659	11	28	32	220	206	118	59		-9	213	282
M 85-92																		486
M 93-00																		238
M 01-08																		238
M 09-16																		166

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recogidos en los Informes Anuales Integrados de la Hacienda Vasca (ejercicios 1989 a 2014) del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, en los Informes

anuales de Hacienda Foral de la Diputación Foral de Gipuzkoa (ejercicios 1986 a 2015), de las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales, y, para 2016, del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa. Los datos del producto interior bruto corresponden a los publicados por el Eustat.

A partir de la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, se establece en la Disposición Adicional Tercera que «el Consejo Vasco de Finanzas Públicas determinará por unanimidad la forma de financiar las cantidades correspondientes a la ejecución de determinados proyectos que, bien por incidir en competencias de la Administración del Estado, bien por tener una relevancia capital para la promoción y el desarrollo económico del País Vasco, precisen de una asignación de recursos muy importante y afecten al conjunto de todas las instituciones». Además, la Ley 6/1996, de 31 de octubre, en su Disposición Adicional Tercera, establece que las cantidades destinadas a las políticas del artículo 22.3 de la LTH se considerarán incluidas en ese fondo.

Gráfico 2.3.C. Fondos dentro y fuera del modelo en 'cmp'



Fuente: Elaboración propia a partir de los Informes Anuales Integrados de la Hacienda Vasca (ejercicios 1989 a 2014) del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales, y, para 2016, del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa. Los datos del producto interior bruto corresponden a los publicados por el Eustat.

La evolución de los importes de los fondos de financiación ha sido desigual en el periodo estudiado, como puede observarse en el gráfico adjunto, alternando periodos de mayor intensidad, como el de 1989-1996, con una media de 585 cienmilésimas del PIB; de media intensidad en el periodo 2003-2011, con 331 'cmp'; y menor intensidad en el periodo 1985-1988, con 143 'cmp' y el periodo 1997-2002, con 108 'cmp'; llegando al mínimo de 30 'cmp' en el periodo 2012-2016.

La cuantía media (véase el cuadro «2.3.B.- Fondos cofinanciados dentro y fuera del modelo» en la página 102) de todos los fondos en el periodo 1985-2016 se ha situado en 282 cienmilésimas del PIB; los integrados en el modelo suponen 68 'cmp' (el 24%) y los

que se han situado fuera de él ascienden a 213 'cmp' (76% del total). Destacan, por su cuantía media durante su periodo de vigencia, el fondo «Europa 93», con una media de 659 'cmp'. A mayor distancia se sitúan: el Plan Marco 2003-2006, con 220 'cmp' y el Plan Marco 2007-2011, con 206 'cmp'.

A continuación, comentaremos las características de los fondos registrados en el periodo 1985-2016, distinguiendo los integrados en el modelo y los que se financian al margen de él.

A. Integrados en el modelo

- *Financiación de políticas definidas en el artículo 22.3 de la LTH, relativas a políticas generales:* Se instituyó en la primera Ley de Aportaciones que se aprobó de acuerdo con los principios de la LTH con una cantidad de 3.305 miles de euros. Hasta 1988 creció de acuerdo con la evolución de los gastos del Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales con el límite de incremento de la recaudación por tributos concertados. A partir de 1989 su importe evoluciona de acuerdo con la variación de la recaudación de los tributos concertados y, así, se ha calculado hasta la actualidad. Sin embargo, como se ha indicado, desde 1997 puede integrarse en el fondo que se acuerde en virtud de la Disposición Adicional Tercera de la Ley 6/1996, de 31 de octubre, y de las disposiciones que la sustituyan. Computando los ejercicios donde ha sido una partida independiente, su media se ha situado en 29 'cmp', lo que supone el 11% de todos los fondos.
- *Plan 3R:* El Consejo Vasco de Finanzas Públicas, de 8 de julio de 1992[81], acordó instrumentar el Plan de Actuación extraordinaria para empresas en dificultades (denominado «Plan 3R» por recoger medidas de Rescate, Reestructuración y Reorientación laboral). Contenía un plan de avales algunos de los cuales han sido recuperados en años posteriores.
- *Financiación de Inversiones Estratégicas (FIE)*: El Consejo Vasco de Finanzas Públicas[82], de 8 de octubre de 1993, acordó instrumentar el Plan de Financiación de Inversiones Estratégicas. La Sociedad de Capital Desarrollo de Euskadi (SOCADE) fue creada con participación del Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales para administrar y gestionar el FIE con una cuantía inicial estimada de 444 millones de euros, con el objeto de tomar participación en grandes proyectos estratégicos para la Comunidad Autónoma de Euskadi.
- *Avales*: El Consejo Vasco de Finanzas Públicas[83], en sesión celebrada el 12 de febrero de 2010, aprobó el programa extraordinario de avales públicos para la financiación empresarial, cuyo coste presupuestario es financiado por las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco, mediante una deducción especial en el cálculo de la aportación general y su correspondiente aportación específica.

---

[81] ORGANO DE COORDINACIÓN TRIBUTARIA, *Informe Anual Integrado de la Hacienda Vasca. 1992*, Vitoria-Gasteiz, pág. 92.
[82] ORGANO DE COORDINACIÓN TRIBUTARIA, *Informe Anual Integrado de la Hacienda Vasca. 1993*, Vitoria-Gasteiz, pág. 84.
[83] ORGANO DE COORDINACIÓN TRIBUTARIA, *Informe Anual Integrado de la Hacienda Vasca. 2012*, Vitoria-Gasteiz, pág. 180.

B. No Integrados en el modelo

- *Lluvias 1983*: En aplicación del Decreto Ley 3/1983, de 12 de septiembre, «dentro del Estado de Gastos del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 1983, se crea una nueva Sección presupuestaría, con el número 50 y bajo el nombre «Gastos Extraordinarios derivados de la Catástrofe de Agosto de 1983». Se habilita un crédito presupuestario con una dotación inicial de 120 millones de euros a cuya financiación contribuirán con una aportación extraordinaria las Diputaciones Forales.
- *Europa 1993:* El Acuerdo Marco[84] para el desarrollo del Plan Extraordinario «Euskadi en la Europa de 1993», suscrito entre el Gobierno Vasco y los Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa el 29 de mayo de 1989, contemplaba dos áreas de actuación, las infraestructuras básicas con una dotación de 430 millones de euros y la lucha contra la pobreza con 151 millones de euros, durante los ejercicios 1989-1992. En términos de participación en PIB, es el programa de mayor cuantía del periodo estudiado con 659 'cmp' de media, como puede observarse en el cuadro «2.3.B.- Fondos cofinanciados dentro y fuera del modelo».
- *Ayudas al Tercer Mundo:* Financiación de proyectos de desarrollo en países del Tercer Mundo. Por acuerdo del Consejo Vasco de Finanzas Públicas[85], de 28 de febrero de 1995, se establece la participación al 50% por parte del Gobierno Vasco, por un lado y las Diputaciones Forales, por otro. El Consejo Vasco de Finanzas Públicas, de 9 de octubre, fija una financiación del 66,3% por parte del Gobierno Vasco, variando posteriormente este índice de acuerdo con las Leyes de Aportaciones. Esta cooperación entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales consta en los informes de la Hacienda Integrada del País Vasco desde 1990 a 2003.
- *Aportación especial en concepto de deuda pública especial:* Por su naturaleza, es una aportación de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco por ingresos derivados del Concierto regulado en la Disposición Adicional Segunda de las Leyes 5/1991, de 15 de noviembre, y 6/1996, de 31 de octubre.
- *Fondo de proyectos estratégicos (FPE):* El Consejo Vasco de Finanzas Públicas[86], de 14 de febrero de 2000, crea el fondo de proyectos estratégicos con una dotación de 161,1 millones de euros[87], de las que el Gobierno Vasco debe aportar 125 millones y el resto las Diputaciones Forales. En el Consejo Vasco de Finanzas Públicas[88], de 18 de enero de 2007, aprobó la continuidad del fondo con un aportación de 48 millones para el periodo 2007-2010, de las que la mitad aporta el Gobierno Vasco y la otra mitad las Diputaciones Forales.

---

[84] Publicado en el BOPV de 18 de octubre de 1989.
[85] ÓRGANO DE COORDINACIÓN TRIBUTARIA, *Informe Anual Integrado de la Hacienda Vasca. 1996*, Vitoria-Gasteiz, pág. 76.
[86] ÓRGANO DE COORDINACIÓN TRIBUTARIA, *Informe Anual Integrado de la Hacienda Vasca. 2002,* Vitoria-Gasteiz, pág 105.
[87] TRIBUNAL VASCO DE CUENTAS PÚBLICAS, *Informe de fiscalización del Gobierno Vasco 2004.* Vitoria-Gasteiz, pág. 57.
[88] ÓRGANO DE COORDINACIÓN TRIBUTARIA, *Informe Anual Integrado de la Hacienda Vasca. 2007,* Vitoria-Gasteiz, pág. 164.

- *Plan Marco 2003-2006:* El Consejo Vasco de Finanzas Públicas, de 22 de julio de 2002, acordó el Plan Marco de Apoyo Financiero a la Inversión Pública 2003-2006, con una dotación global de 620 millones de euros para la realización de infraestructuras viarias y obras hidráulicas con una contribución del 71,39% del Gobierno Vasco y el resto de las Diputaciones Forales.
- *Financiación de infraestructuras sanitarias y de servicios sociales (FISS):* El Consejo Vasco de Finanzas Públicas, de 18 de enero de 2007, acordó la constitución de un fondo destinado a las infraestructuras sanitarias y de servicios sociales, para el periodo 2007-2011, con una dotación de 400 millones de euros, a financiar en cinco anualidades de 80 millones cada una, a la que contribuye cada institución según su coeficiente de aportación.
- *Fondo de Innovación (FI):* El Consejo Vasco de Finanzas Públicas[89], de 18 de enero de 2007, crea el fondo de Innovación, con una dotación de 200 millones de euros para el periodo 2008-2012, cofinanciado por el Gobierno Vasco con el 85% y por las Diputaciones Forales con el 15%, distribuyéndose entre éstas según su coeficiente de aportación.
- *Plan Marco 2007-2011:* El Consejo Vasco de Finanzas Públicas, de 13 de febrero de 2008, acordó el Plan Marco de Apoyo Financiero a la Inversión Pública II 2007-2011, continuación del Plan Marco 2003-2006, con una dotación global de 700 millones de euros para la realización de infraestructuras viarias y obras hidráulicas, con una contribución del 70,04% del Gobierno Vasco y el resto de las Diputaciones Forales según sus coeficientes de aportación.
- *Otros Reintegros:* Corresponden a reintegros o comisiones ingresadas por las instituciones vascas de fondos, que, en su momento, estaban integrados en el modelo, como el Plan 3R o la concesión de los Avales.
- *Sanción 30 M€:* El Consejo Vasco de Finanzas Públicas[90], de 23 de julio de 2014, acordó la asunción de la deuda por el pago de la multa de 30 millones de euros, por no haber recuperado a tiempo las ayudas de Estado concedidas a empresas en el marco de las denominadas vacaciones fiscales. Se acuerda que el Gobierno Vasco asumiría el 70% y el 30% restante recaería en las tres Diputaciones de acuerdo con sus coeficientes de aportación.

2.3.4. Otros conceptos integrados en la distribución vertical: compensación por ingresos provinciales sustituidos por el impuesto sobre el valor añadido e intereses

En este apartado nos referimos a dos elementos del modelo vertical vigente que, junto con la recaudación de tributos concertados, determinación los «ingresos sujetos a reparto» del modelo vertical vigente: los intereses derivados del Concierto y la compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA.

En el modelo de distribución primaria ambas magnitudes se consideran recursos específicos distribuidos a las Diputaciones Forales. Los intereses se distribuyen con signo negativo, lo que significa que las Diputaciones no reciben, sino que aportan esa cantidad al sistema.

---

[89] ÓRGANO DE COORDINACIÓN TRIBUTARIA, *Informe Anual Integrado de la Hacienda Vasca. 2009,* Vitoria-Gasteiz, pág. 183.

[90] Publicado en el Diario El País, del 11 de septiembre de 2014.

A. Compensaciones por ingresos provinciales sustituidos por el impuesto sobre el valor añadido

Al introducirse el impuesto sobre el valor añadido, algunos recursos de las Diputaciones como los rendimientos del recargo sobre el IGTE, del recargo sobre bebidas refrescantes y del canon de energía pasan a integrarse en los de aquel impuesto. Para suplir la pérdida de ingresos se crea una compensación a favor de las Diputaciones por esa pérdida de ingresos, propios de las Diputaciones de régimen común.

Cuadro 2.3.C.
Compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA e intereses en 'cmp'

Ejercicio:	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995
Comp. ingr. prov. sust. IVA	0	609	796	813	970	984	1.026	1.036	1.024	945	943
Intereses	95	47	93	47	24	26	25	5	4	2	3
Ejercicio:	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Comp. ingr. prov. sust. IVA	979	965	1.006	1.014	1.015	1.003	0				
Intereses	3	2	2	1	2	2	2	1	1	1	2
Ejercicio:	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Comp. ingr. prov. sust. IVA											
Intereses	2	2	1	0	1	0	0	0	0	0	0

Fuente: Elaboración propia a partir de los Informes Anuales Integrados de la Hacienda Vasca (ejercicios 1989 a 2014) del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales, y, para 2016, del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa. Los datos del producto interior bruto son los publicados por el Eustat.

Los citados ingresos sustituidos ascendieron en 1985 a 102.259 miles de euros siendo la suma de los tributos concertados de 1.479.417 miles de euros. En consecuencia la proporción que representaban aquellos ingresos en el conjunto de los tributos concertados y dichos ingresos se situaba en un 6,47% [=102.259 /(102.259 + 1.479.417)].

El artículo 7 de la Ley 7/1985, de 26 de septiembre, de Aportaciones para el periodo 1986-1988 establecía que «antes de proceder a la distribución prevista en el artículo primero, se deducirá de la recaudación concertada una suma, a favor de las Diputaciones Forales, compensatoria de los ingresos provinciales sustituidos por el impuesto sobre el valor añadido. La cuantía de esta compensación será el importe alcanzado por dichos ingresos en 1985 incrementado en la tasa de crecimiento medio». Según el artículo 6, dicha tasa de crecimiento medio se refiere a la variación «del conjunto de gastos presupuestados de la Administración de la Comunidad Autónoma y de las Diputaciones Forales registrados en dicho año, con el límite de incremento que experimenten los impuestos concertados en el mismo ejercicio».

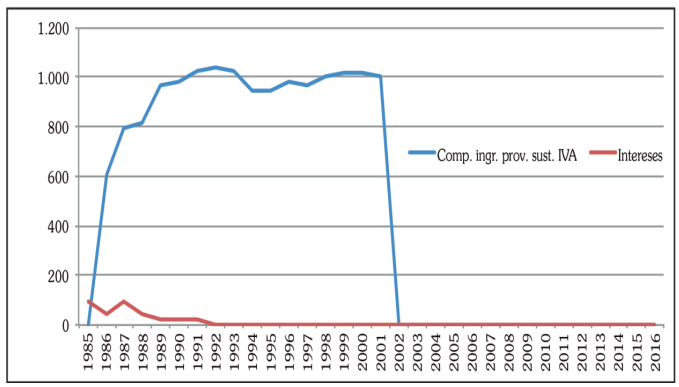
A partir de 1989 hasta 2001, por aplicación de las correspondientes Leyes de Aportaciones[91], dicha compensación se fijó en el 6,3% de los tributos concertados. Este índice es ligeramente inferior al alcanzado en 1985, como se ha visto arriba.

Con la Ley 6/2002, de 4 de octubre, se produce la incorporación de esta compensación a los recursos generales, lo que supone, por sí solo, un incremento del coeficiente de distribución vertical a favor de las Diputaciones, que se compensará a favor del Gobierno Vasco por las incorporaciones de los servicios de Insalud, Imserso y Policía Autónoma, como se recoge en el cuadro «2.4.I.- Cálculo del CDV para el periodo 2002-2006» en la página 118.

Esta conversión de recursos específicos en recursos generales operada en 2002, que afecta tanto a la citada compensación como a las «deducciones asociadas al Cupo», refuerza nuestra posición de considerar todas ellas dentro de la misma categoría de recursos específicos.

Durante los ejercicios de vigencia esta compensación ha alcanzado un valor medio de 946 'cmp'.

Gráfico 2.3.D. Compensación por ingresos sustituidos por el IVA e intereses en 'cmp'



Fuente: Elaboración propia a partir de los Informes Anuales Integrados de la Hacienda Vasca (ejercicios 1989 a 2014) del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales, y, para 2016, del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa. Los datos del producto interior bruto son los publicados por el Eustat.

B. Intereses

El artículo 20.1 segundo párrafo de la LTH establece que «se entenderán incluidos anualmente, dentro de los rendimientos derivados de la gestión del Concierto Económico, y en la cuantía que proceda, según estimación del Consejo Vasco de Finanzas Públicas, los intereses devengados a favor de las Diputaciones Forales por razón de los ingresos fiscales concertados, durante cada ejercicio».

El Anexo I a) de la Ley 7/1985, de 26 de septiembre, señala la metodología del cálculo de intereses, que se liquidarán por el sistema de cuenta corriente. En la Ley 9/1988, de 29 de junio, se determina una cantidad fija inicial, 4.868 miles de euros, y un índice de variación, compuesto por la variación de los tributos concertados y de una tasa de interés.

[91] Así para el periodo 1989-1991 el artículo 2.2 de la Ley 9/1988, de 29 de junio.

La Ley 5/1991, de 15 de noviembre, reduce esa cuantía inicial a 1.142 miles de euros manteniendo el mismo sistema de actualización. A partir de esa fecha se actualiza anualmente mediante el mismo procedimiento.

La evolución cuantitativa de esta variable ha sido claramente descendente. En los primeros cuatro años alcanzó una media de 74 cienmilésimas del PIB; durante el trienio 1989-1991 (véase el cuadro «2.3.C.- Compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA e intereses en 'cmp'») se situó en un promedio de 25 'cmp'; a partir de esa fecha inicia un descenso acusado hasta representar desde 2002 menos de 0,5 'cmp'; finalmente, su valor es nulo en los ejercicios 2015 y 2016.

Este recurso se estableció en unos años de altos tipos de interés. Desde entonces los tipos de interés han caído aceleradamente y, además, la cadencia de cobros y pagos ha variado de tal modo que no se producen en el mismo sentido en las tres Diputaciones. Actualmente es un elemento arcaico de cuantía insignificante. A partir de 1989 es una cifra que no está respaldada en un cálculo de intereses, como se determinó en el trienio 1986-1988 aplicando el método hamburgués de cuenta corriente, y no tiene un reflejo contable en las cuentas de las Diputaciones Forales. Por estas dos razones no se ha considerado adecuado situarlo como un input del modelo sino un output con signo negativo, lo que a efectos prácticos produce el mismo resultado. Así, como las compensaciones por ingresos sustituidos por el IVA son recursos positivos para las Diputaciones, los intereses serían unos «recursos específicos negativos».

2.4. RECURSOS GENERALES

En el modelo de distribución primaria los recursos distribuidos a los tres niveles institucionales pueden ser de dos tipos, recursos específicos o recursos generales. Los recursos específicos han sido tratados en los apartados anteriores. Los recursos generales se obtienen detrayendo a los ingresos a distribuir los recursos específicos. Estos recursos generales en el modelo vertical vigente se denominan «recursos a distribuir».

Cuadro 2.4.A. Recursos generales en 'cmp'

Ejercicio:	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996
Recursos a distribuir	7.628	8.267	9.266	9.494	8.897	8.599	9.576	10.238	9.456	9.336	8.646	9.733
% s/Ingresos a distribuir	97%	89%	88%	81%	68%	66%	68%	65%	63%	62%	59%	62%
% s/Tributos concertados	62%	60%	62%	62%	58%	55%	59%	62%	58%	62%	58%	63%
Ejercicio:	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Recursos a distribuir	9.508	10.311	10.565	10.508	9.961	16.322	16.229	16.105	17.176	17.689	17.791	15.897
% s/Ingresos a distribuir	61%	63%	63%	63%	62%	100%	100%	100%	100%	100%	99%	99%
% s/Tributos concertados	54%	56%	57%	56%	54%	89%	89%	89%	89%	89%	88%	86%
Ejercicio:	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	M 85-16	M 85-01	M 02-16	
Recursos a distribuir	14.770	16.421	15.349	15.924	16.092	16.736	16.595	16.407	12.834	9.411	16.367	
% s/Ingresos a distribuir	97%	98%	94%	96%	96%	96%	96%	96%	82%	69%	98%	
% s/Tributos concertados	91%	95%	91%	93%	90%	91%	90%	91%	74%	59%	90%	

Fuente: Elaboración propia a partir de los Informes Anuales Integrados de la Hacienda Vasca (ejercicios 1989 a 2014) del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, de las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales, y, para 2016, del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa. Los datos del producto interior bruto corresponden a los publicados por el Eustat.

Los recursos generales son una parte cada vez más importante, en contraposición a los recursos específicos, de los recursos generados en el sistema vasco de distribución. Como se observa en el gráfico siguiente, han crecido desde los 7.628 'cmp' en 1985 hasta los 16.407 'cmp' en 2016. El incremento más relevante se ha producido en el ejercicio 2002, con la aplicación de la Ley 6/2002, de 4 de octubre, de Aportaciones para el periodo 2002-2006. Así, siendo la media de 9.411 'cmp' en el periodo 1985-2001, pasa a ser de 16.367 'cmp' en el periodo 2002-2016.

Gráfico 2.4.A.
Tributos concertados y recursos generales en 'cmp'

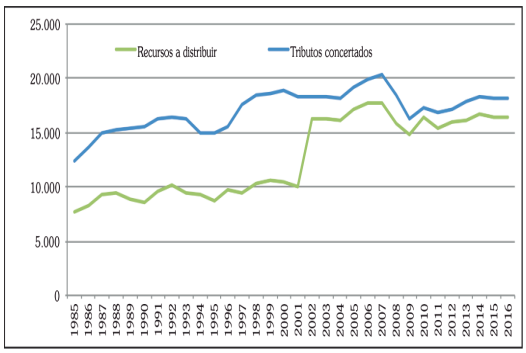
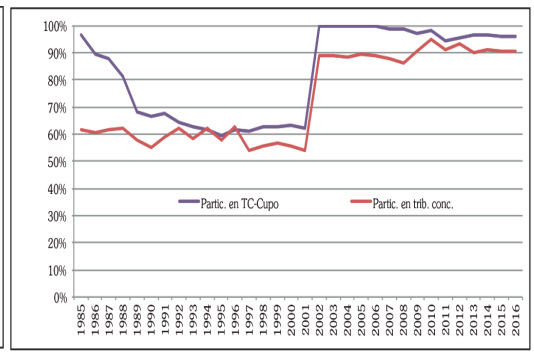


Gráfico 2.4.B.
Participación de los recursos generales en los Ingresos a distribuir y en los tributos concertados



Fuente: Elaboración propia a partir de los Informes Anuales Integrados de la Hacienda Vasca (ejercicios 1989 a 2014) del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales, y, para 2016, del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa. Los datos del producto interior bruto son los publicados por el Eustat.

La participación de los recursos generales del modelo de distribución primaria en los ingresos a distribuir (diferencia entre la recaudación de los tributos concertados y el Cupo al Estado) se situó en 1985 en el 97%; posteriormente, con la compensación por los ingresos provinciales sustituidos por el impuesto sobre el valor añadido y, sobre todo, a raíz de los traspasos de los servicios de la Seguridad Social, y su consideración como deducción asociada al Cupo, han ido ganando peso los recursos específicos y reduciéndose los recursos generales, hasta el entorno del 60%. Con la modificación operada por la Ley 13/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba la metodología de señalamiento del Cupo del País Vasco para el quinquenio 2002-2006, donde se integran como carga asumida tanto la financiación de la Policía Autónoma como los servicios del Insalud y el Imserso, y con la Ley 6/2002, de 4 de octubre, de Aportación para el mismo periodo, donde se incorporan tanto estas cargas asumidas como la citada compensación por ingresos provinciales en los recursos generales, se alcanzan de nuevo cotas superiores al 95% de los ingresos a distribuir en el periodo 2002-2015.

Una vez situada la dimensión de los recursos generales, dedicaremos el resto de este apartado 2.4 al estudio del coeficiente de distribución vertical. Necesitamos conocer cómo se determina este coeficiente, cuál es la razón por la que se incrementa o se reduce, y qué relación tiene con las competencias asumidas.

Trataremos de responder a estas preguntas en las páginas que siguen. Para ello primero relacionaremos los coeficientes de cinco periodos, de 1989-1991 a 2007-2011 en el apartado 2.4.1; en el apartado 2.4.2 vincularemos el coeficiente del ejercicio 1985, cuyo cálculo se ha expuesto en el epígrafe 1.3.2.B, con el del periodo 1986-1988.

En el apartado 2.4.1 introduciremos los conceptos de «neutralidad financiera» y de «ajuste valorativo», que nos servirán para contrastar la homogeneidad del coeficiente de distribución vertical del ejercicio 1985 con relación al del trienio 1986-1988.

De este modo, se realiza el enlace de los sucesivos coeficientes de distribución vertical en el periodo del sistema vigente de distribución de recursos, desde 1985 hasta 2016.

2.4.1. El coeficiente de distribución vertical desde 1989 hasta 2016

A. Trienio 1989-1991

El artículo sexto, segundo párrafo de la Ley 9/1988, de 29 de junio, de Aportaciones para el periodo 1989-1991, establece que «el coeficiente de distribución vertical, que tendrá vigencia para el trienio 1989-1991, será del 65,14 %. La metodología seguida para su determinación se recoge en el Anexo I», que se transcribe en el siguiente cuadro.

A efectos de nuestro análisis, se divide este Anexo en dos partes: la primera se extiende hasta la línea de «1.-Subtotal», y la segunda consta exclusivamente de la rúbrica de «2.- Ajustes Presupuestarios».

Cuadro 2.4.B. Anexo I de la Ley 9/1988

	Diputaciones Forales			Total	Gob. Vasco	TOTAL
	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa			
A. Presupuesto de Gastos	407.590	1.367.976	847.253	2.622.819	1.815.183	4.438.002
B. Gastos financiados por ingresos no sujetos a reparto				276.271	712.886	989.157
Deuda Pública				201.176	109.865	
Ingresos patrimoniales				11.209	25.436	
Financiacion municipal				16.900		
Otros				46.985	577.585	
C. Ajuste Lluvias Extraordinarias					5.369	5.369
D. Deducciones				1.866.762	221.883	2.088.644
Cupo líquido al Estado				611.052		
Aportaciones al Gobierno Vasco				1.101.698		
Comps. ingr. prov. sust. por el IVA				147.029		
Financiación Policía Autónoma					96.618	
Entidades Gestoras de Seg. Soc.				6.983	125.265	
1. Subtotal (A-B-C-D)				**479.787**	**875.044**	**1.354.831**
2. Ajustes Presupuestarios				**-7.493**	**7.493**	**0**
3. Gastos a financiar (1+2)				**472.294**	**882.537**	**1.354.831**
Coeficiente resultante ("3" en %)				**34,86%**	**65,14%**	**100,00%**

Fuente: Anexo I de la Ley 9/1988, de 29 de junio, de metodología de Aportaciones para el trienio 1989-1991 y elaboración propia.

Por otro lado, para llegar a la misma conclusión, en la publicación de los Presupuestos Generales de la Diputación Foral de Gipuzkoa para 1989[92] se incluye el cálculo del coeficiente de distribución vertical (CDV) para el trienio 1989-1991, como se refleja en el siguiente cuadro:

Cuadro 2.4.C.
Cálculo del CDV en los Presupuestos Generales de la D. F. de Gipuzkoa de 1989

	DD. FF.	G. VASCO	TOTAL
Coeficiente inicial	35,75%	64,25%	100,00%
Aportaciones iniciales (Pto. 1988)	479.787	862.274	1.342.061
Nuevos traspasos (1)		12.770	12.770
Subtotal	**479.787**	**875.044**	**1.354.831**
Ajustes presupuestarios (2)	-7.493	7.493	0
Aportaciones resultantes	**472.294**	**882.537**	**1.354.831**
Coeficiente resultante	**34,86%**	**65,14%**	

(1) Corresponde a nuevos traspasos de 1986 (7.216 m€) y Justicia de 1988 (5.553 m€).
(2) Financiación de programas de promoción y desarrollo económico de las Diputaciones Forales que se detrae de éstas y se incorpora al Gobierno Vasco».
Fuente: Presupuestos Generales de 1989 de la Diputación Foral de Gipuzkoa y elaboración propia.

Como se observa en los dos cuadros se llega a la misma conclusión, si bien el método expuesto en el segundo cuadro posee dos características muy importantes a su favor: es más sencillo y es más explicativo. Es más explicativo porque nos indica que:

- Se parte del coeficiente de distribución vertical del periodo anterior.
- Se aplica dicho coeficiente a los recursos generales o «recursos a distribuir» (en este caso los de los Presupuestos de 1988).
- Se añade el valor de la financiación de las nuevas competencias, que se convierte de recurso específico a recurso general.
- En esta ocasión, por decisión del Consejo Vasco de Finanzas Públicas, se detrae financiación de las Diputaciones Forales y se traslada al Gobierno Vasco.
- Se calculan los nuevos recursos generales (472.294 m€) para las Diputaciones Forales y 882.537 m€ para el Gobierno Vasco.
- Se determina el nuevo coeficiente de distribución vertical que corresponde a las cifras anteriores.

La demostración de que las dos fórmulas son equivalentes, en lo que se refiere a la columna del Gobierno Vasco, se expone en la documentación de los Presupuestos de ingresos del Gobierno Vasco de 1988. En el siguiente cuadro de doble entrada 2.4.D se recoge la financiación del Presupuesto por conceptos en filas, como se indica en la memoria explicativa de sus Presupuestos; en columnas se expresan las rúbricas que se relacionan en el Anexo I de la Ley, que se recogen en el cuadro 2.4.B. De aquí se concluye que se puede llegar a la cifra de 875.044 por dos vías. Una vía directa, a partir de la última columna, su-

[92] Página 113 de la publicación.

mando la aportación general y la financiación de las nuevas competencias (=862.274 + 7.216 + 5.553). Otra vía indirecta, a partir de la cifra del Presupuesto 1.815.183, y restando los totales de las demás columnas sombreadas en rojo, llegando a la misma cifra final de 875.044 m€ (=1.815.183 - 109.865 - 25.436 -577.585 - 5.369 – 96618 - 125.265).

Cuadro 2.4.D. Desglose de la financiación del Gobierno Vasco 1988

Cuadro general de Financiación. Gobierno Vasco 1988.	**Total**	**Deuda Pública**	**Ingresos patrimoniales**	**Otros**	**Lluvias Extraordinarias**	**Financiación Política Autónoma**	**Entidades Gestoras**	**Financiación**
Aportación general	862.274							**862.274**
Nuevas competencias 1986	7.216							**7.216**
Nuevas competencias 1988: Inserso Insalud	125.265						125.265	
Nuevas competencias 1988: Justicia	5.553							**5.553**
Fin. pol. art 22.3 LTH	4.771			4.771				
Seccion 50 (Luvias Agosto 83)	5.369				5.369			
Policía Autónoma	96.618					96.618		
Transferencias Seguridad social	415.261			415.261				
Fondo de compensación interterritorial	53.950			53.950				
Otras transferencias del Estado	1.503			1.503				
Fondos de las Comunidades Europeas	20.422			20.422				
Ingresos Propios (Cap 5)	25.436		25.436					
Ingresos Propios (Cap 3 y 6)	14.325			14.325				
Ingresos Propios (Reintegros del Cap 8)	1.338			1.338				
Deuda Pública	109.865	109.865						
Remanente de Tesorería	66.015			66.015				
Total	**1.815.183**	**109.865**	**25.436**	**577.585**	**5.369**	**96.618**	**125.265**	**875.044**

Fuente: Documentación de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 1988 y elaboración propia.

En el caso de las Diputaciones Forales, por analogía, se podría intentar seguir la vía indirecta para llegar a la cifra indicada de 479.787 m€. Sin embargo, este intento no tendría éxito, ya que en el Anexo I (cuadro 2.4.B) aparecen las cifras de compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA y Financiación vía Cupo del Inserso, que no se recogen en los Presupuestos de las Diputaciones Forales, puesto que en éstas aparecen los tributos concertados como ingresos y las aportaciones al Gobierno Vasco como gastos, pero no los citados conceptos. Dichos conceptos se encuentran en el modelo de distribución vertical, que se muestra en el cuadro siguiente; en él aparecen sombreados en color rosa los conceptos de las Diputaciones que se recogen en el cuadro del Anexo I.

Cuadro 2.4.E. Cálculo del CDV para el periodo 1989-1991 a partir del modelo vertical

	Modelo Vertical	Distribuido a:		
		Estado	G. V.	DD. FF.
Tributos concertados	2.339.798			
Intereses	6.751			
Total Ingresos	2.346.548			
Cupo al Estado	611.052	611.052		
Policía Autónoma	96.618		96.618	
Financ. pol. art. 22.3ª LTH	4.771		4.771	
Comp. ingr. prov. sust. por IVA	147.029			147.029
Nuevos traspasos 1986	7.216		7.216	
Fin. via Cupo: Insalud e Inserso G. V.	125.265		125.265	
Fin. via Cupo Inserso DD. FF.	6.983			6.983
Nuevos traspasos 1988: Justicia	5.553		5.553	
Recursos a distribuir	1.342.061		862.274	479.787

Fuente: Documentación de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 1988 y elaboración propia.

Vemos que para llegar a las cifras del Anexo I de la Ley 9/1988, de 29 de junio se han utilizado cinco fuentes distintas: el Presupuesto del Gobierno Vasco, los tres Presupuestos de las Diputaciones y el cuadro del modelo de distribución vertical, este último para recuperar los datos de compensación por ingresos sustituidos por el impuesto sobre el valor añadido y la financiación vía Cupo del Inserso que corresponde a las Diputaciones Forales.

Sin embargo, para elaborar el cuadro «2.4.C.- Cálculo del CDV en los Presupuestos Generales de la D. F. de Gipuzkoa de 1989», solo se precisa el contenido del cuadro «2.4.E.- Cálculo del CDV para el periodo 1989-1991 a partir del modelo vertical». En este último, además de la citada compensación por ingresos sustituidos por el impuesto sobre el valor añadido y de la financiación vía Cupo del Inserso correspondientes a las Diputaciones Forales, se recoge también la información relativa a la financiación de los nuevos traspasos de 1986, por importe de 7.216 m€, y la de los nuevos traspasos de 1988 (Justicia), por importe de 5.553 m€, (coloreados con fondo verde en el cuadro). También se expone en el mismo cuadro la cifra de los «recursos a distribuir», las aportaciones generales asignados al Gobierno Vasco por 862.274 m€, así como su complementario, que constituye los recursos generales de las Diputaciones Forales, por 479.787 m€. Se encuentra, en consecuencia, en este cuadro toda la información necesaria para determinar el nuevo coeficiente de distribución vertical. Es por ello que estimamos que la vía directa de determinación del coeficiente de distribución vertical es más sencilla.

En la primera parte del cuadro 2.4.C el nuevo coeficiente de distribución se determina sumando los citados recursos específicos y los recursos generales del Gobierno Vasco, de donde se llega a la cifra de 875.044 m€ (=5.553 + 7.216 + 862.274), y manteniendo los recursos generales de las Diputaciones Forales por importe de 479.787 m€. En este caso, los recursos generales ascenderían a 1.354.831 m€. Para asignar los 875.044 m€ al Gobierno Vasco habría que incrementar el coeficiente de distribución vertical a 64,59% y, por otro lado, descendería el de las Diputaciones Forales al 35,41% para obtener los

479.787 m€. Al modificar los coeficientes, no varían los recursos totales ni del Gobierno Vasco ni de las Diputaciones. Solo se produce un trasvase de recursos específicos a recursos generales en el Gobierno Vasco.

Se dice que la implantación de una medida garantiza la «neutralidad financiera» de una institución cuando no modifica su capacidad financiera con relación a la situación anterior. En este caso, una alteración del coeficiente de distribución vertical no varía la cuantía total de sus recursos distribuidos en los Presupuestos de 1988.

El concepto de neutralidad financiera no se recoge ni en la LTH ni en las Leyes de Aportaciones. Sin embargo, es un principio muy arraigado en el periodo 1981-2016. Recordaremos que la determinación de las aportaciones del periodo 1981-1984 se fundamentaba en este principio, ya que las Diputaciones Forales transferían al Gobierno Vasco aquellas cantidades que hubieran tenido que pagar al Estado de no haber sido traspasadas las competencias que ejercía el Gobierno Vasco; es decir, la suma de Cupo y Aportaciones era igual al Cupo que debería haber pagado al Estado sin esos traspasos y, por lo tanto, los recursos que disponían las Diputaciones eran los mismos en un caso que en otro.

También se incorpora este principio a las Leyes de Aportaciones, al establecer que las aportaciones específicas correspondientes a la financiación de la Policía Autónoma, los traspasos de la Seguridad Social y las nuevas competencias se valoran por el importe de la deducción practicada en el Cupo al Estado, de tal modo que la capacidad financiera de las Diputaciones no varía.

Con la aplicación del principio de neutralidad financiera llegamos a la línea de subtotal de los cuadros 2.4.B y 2.4.C.

En la segunda fase se introduce el concepto de «ajustes presupuestarios», por importe de 7.493 m€, que minora los recursos de las Diputaciones Forales y aumentan los del Gobierno Vasco. Estos ajustes correspondían a algunos gastos presupuestados por las Diputaciones Forales en el ejercicio de 1988 en materia de promoción económica, que, de acuerdo con la distribución de competencias de la LTH, correspondía al Gobierno Vasco. Se trató de una decisión del Consejo Vasco de Finanzas Públicas que se tradujo en una mayor valoración de las finalidades de Promoción Económica del Gobierno Vasco y una menor valoración de las competencias de las Diputaciones Forales.

Por razones metodológicas[93], asignamos esta minusvaloración a una competencia residual denominada «Diputación» que se describe en el apartado «2.5.4.- Financiación imputada a competencias asumidas en un ejercicio».

Acabamos de describir los dos principios que van a explicar las alteraciones del valor del coeficiente de distribución vertical en el periodo 1985-2007: el principio de neutralidad financiera, como un principio general, y el del ajuste valorativo, de frecuencia excepcional y de alcance limitado.

Por su mayor sencillez y mayor valor explicativo, utilizaremos en adelante el método directo de determinación del coeficiente vertical, que se recogía en la publicación de Presupuestos de la Diputación Foral de Gipuzkoa de 1989.

[93] Al no poseer, las Diputaciones Forales, de acuerdo con la LTH, una competencia específica en materia de Promoción Económica se asigna a una competencia genérica de las Diputaciones.

B. Quinquenio 1992-1996

El nuevo coeficiente de distribución vertical del periodo 1992-1996 se determina incorporando a los recursos generales del Gobierno Vasco el importe del fondo de compensación interterritorial gestionado por la Comunidad Autónoma de Euskadi. El fondo de compensación interterritorial, como se recoge explícitamente en el artículo 4.3.a) de la Ley 7/1993, de 16 de abril, del Cupo para el quinquenio 1992-1996, es una competencia no asumida por la Comunidad Autónoma de Euskadi y, por lo tanto, su financiación está incluida en el Cupo. Lo que se transfiere a la Comunidad Autónoma de Euskadi es la ejecución del gasto que, de acuerdo con las reglas de la distribución de dicho fondo, corresponde ejecutar a la Administración Vasca.

El gasto de esa ejecución, que estaba previsto que figurara en el estado de ingresos del Gobierno Vasco, se incorpora a los recursos generales del Gobierno Vasco, como se recoge en la nota del Anexo I de la Ley 5/1991, de 15 de noviembre: «el coeficiente vertical resultante de 66,30% a favor del Gobierno Vasco es completamente homogéneo con el 65,14% aplicado en el trienio anterior, salvo por la incorporación al mismo de la compensación transitoria por el fondo de compensación interterritorial, que hasta 1991 venía cobrando íntegramente el Gobierno Vasco y que, a partir de 1992, supondrá una minoración en el Cupo líquido a pagar al Estado y, por lo tanto, un menor gasto para las Diputaciones Forales»[94].

Aplicando el principio de neutralidad financiera, tanto del Gobierno Vasco como de las Diputaciones Forales, se obtiene el nuevo coeficiente de distribución para el periodo 1992-1996 que se eleva al 66,30%.

Cuadro 2.4.F. Cálculo del CDV para el periodo 1992-1996 a partir del modelo vertical

	DD. FF.	G. VASCO	TOTAL
Coeficiente inicial	34,86%	65,14%	100,00%
Aportaciones iniciales (Ppto 1991)	754.134	1.409.189	2.163.323
Nuevo Traspaso: FCI		74.681	74.681
Aportaciones resultantes	**754.134**	**1.483.870**	**2.238.004**
Coeficiente resultante	33,70%	66,30%	100,00%

Fuente: Documentación de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 1991 y elaboración propia.

C. Quinquenio 1997-2001

El coeficiente de distribución vertical para el periodo 1997-2002 se calcula por la aplicación sucesiva de dos Leyes de Aportaciones, la 6/1996, de 31 de octubre y la 14/1997, de 10 de octubre, esta última elaborada a partir de la aprobación de la Ley 37/1997, de 4 de agosto, de Cupo para el quinquenio 1997-2001 y la Ley 38/1997, de

[94] Véase en CEBRIÁN APAOLAZA, Miren Lierni, «Las aportaciones de las Diputaciones Forales…», *op. cit.,* pág. 129 donde se refiere a la reforma del Fondo de Compensación Interterritorial que creó la compensación transitoria como mecanismo provisional para la financiación parcial de los gastos de inversión nueva.

4 de agosto, de modificación del Concierto, por la que se conciertan, entre otros, los impuestos especiales.

Las nuevas competencias que se incorporan al coeficiente de distribución vertical por la Ley 6/1996, de 31 de octubre, se refieren, fundamentalmente, al traspaso de aprovechamientos hidráulicos (1994), medios personales de la Administración de Justicia (1996), de modo que la financiación de estas competencias se transfiere de los recursos específicos a los recursos generales, respetando la neutralidad financiera, en el modelo de distribución vertical que sirvió de base para la elaboración de los Presupuestos de 1996. El coeficiente de distribución vertical se eleva al 67,00%.

Cuadro 2.4.G. Cálculo del CDV para el periodo 1997-2001 según la Ley 6/1996

	DD. FF.	G. VASCO	TOTAL
Coeficiente inicial	33,70%	66,30%	100,00%
Aportaciones iniciales (Ppto 1996)	987.165	1.942.108	2.929.273
Nuevos Traspasos 1994		33.209	33.209
Nuevos Traspasos 1996	1.280	31.455	32.735
Aportaciones resultantes	**988.445**	**2.006.772**	**2.995.217**
Coeficiente resultante	33,00%	67,00%	100,00%

Fuente: Documentación de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 1996 y elaboración propia.

Con la aprobación del Cupo para el quinquenio 1997-2001 se recoge el efecto de la concertación de los impuestos especiales de fabricación y otros impuestos en el cálculo del Cupo, y, también, en la determinación de la participación de los entes locales en la recaudación de tributos no concertados (hasta 1997); por lo que se compensa a estos entes por la minoración sufrida, que se cifra en 36.278 m€. Dicha cantidad se integra en los recursos generales de las Diputaciones Forales, en base al modelo de distribución vertical que sirvió de soporte al cálculo de la preliquidación de las aportaciones de 1997, de modo que, respetando la neutralidad financiera, el coeficiente de distribución vertical del Gobierno Vasco desciende al 66,25%.

Cuadro 2.4.H. Cálculo del CDV para el periodo 1997-2001 según la Ley 14/1997

	DD. FF.	G. VASCO	TOTAL
Coeficiente inicial	33,00%	67,00%	100,00%
Aportaciones iniciales (Preliq. 1997)	1.057.862	2.147.780	3.205.642
Nuevos Traspasos 1997	36.278		36.278
Aportaciones resultantes	**1.094.140**	**2.147.780**	**3.241.920**
Coeficiente resultante	33,75%	66,25%	100,00%

Fuente: Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa y elaboración propia.

Este aumento de recursos generales de las Diputaciones Forales va asociado a un incremento de la participación de los Ayuntamientos en los tributos concertados, que pasa de un 50% de los recursos generales del Territorio a un 53%. De este modo, también se respeta el principio de neutralidad financiera entre las Diputaciones y los Ayuntamientos.

D. Quinquenio 2002-2006

Con la Ley 6/2002, de 4 de octubre, se produce la mayor incorporación de recursos específicos a recursos generales. El impulso a esta transferencia proviene de la Ley 13/2002, de 23 de mayo, de Cupo para el quinquenio 2002-2006, donde se incorporan como cargas asumidas, con valoración definitiva, la financiación vía Cupo de los traspasos de Insalud e Imserso y de la financiación de la Policía Autónoma.

En la Ley 6/2002, de 4 de octubre, de Aportaciones se convierten estos recursos específicos en recursos generales y se añade, además, la compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA, un recurso específico de las Diputaciones Forales que se incorpora a sus recursos generales. Las cifras del siguiente cuadro se recogen del modelo de distribución vertical de la preliquidación de aportaciones de 2002. Manteniendo la neutralidad financiera, el coeficiente de distribución vertical se eleva al 70,44%.

Cuadro 2.4.I. Cálculo del CDV para el periodo 2002-2006

	DD. FF.	G. VASCO	TOTAL
Coeficiente inicial	33,75%	66,25%	100,00%
Aportaciones iniciales (Preliq. 2002)	1.573.167	3.088.069	4.661.237
Fin. vía Cupo INSALUD		1.908.381	1.908.381
Fin. vía Cupo IMSERSO	204.555	4.666	209.221
Fin. vía Cupo Policía Autónoma		385.155	385.155
Nuevos traspasos 1997-2002	16.752	4.978	21.730
Transferencia interna FEGA	1.503	-1.503	0
Comp. ingr. prov. sust. por el IVA	466.058		466.058
Aportaciones resultantes	**2.262.036**	**5.389.746**	**7.651.782**
Coeficiente resultante	29,56%	70,44%	100,00%

Fuente: Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa y elaboración propia.

E. Quinquenio 2007-2011

En el cálculo del coeficiente de distribución vertical para el quinquenio 2002-2007 no se produce ningún trasvase de financiación de recursos específicos, ni directamente de una minoración del Cupo, a los recursos generales. La modificación de 2007 es consecuencia de un ajuste aprobado por el Consejo Vasco de Finanzas Públicas, por el que el Gobierno Vasco introduce en el modelo de distribución vertical una cantidad a favor de los Ayuntamientos, como expresan Juan Luis Arieta y Valentín Zalbidea[95], en sustitución de la compensación que venía realizando el Gobierno Vasco a los Ayuntamientos por la pérdida de ingresos que suponía la reforma del impuesto de actividades económicas. Dicha compensación se calcula en 45.000 m€, que incrementa los recursos territoriales generales, de los que mediante un aumento del índice de participación recomendado de los Ayuntamientos, del 53,00% al 54,70%, se transfiere a éstos. No se produce ninguna alteración de la capacidad financiera de los tres niveles institucionales. Tras este ajuste, basándose en un modelo

[95] ARIETA ALZAGA, Juan Luis y ZALBIDEA ÁLVAREZ, Valentín, «Nueva metodología de distribución de recursos…» *op. cit.*, pág. 42.

de distribución vertical, elaborado con datos de enero de 2007, el coeficiente de distribución vertical se sitúa en 70,04% como se recoge en el siguiente cuadro.

Cuadro 2.4.J. Cálculo del CDV para el periodo 2007-2011

	DD. FF.	G. VASCO	TOTAL
Coeficiente inicial	29,56%	70,44%	100,00%
Aportaciones iniciales (Enero 2007)	3.318.795	7.908.523	11.227.319
Compens. IAE a Ayuntamientos	45.000	-45.000	0
Aportaciones resultantes	3.363.795	7.863.523	11.227.319
Coeficiente resultante	29,96%	70,04%	100,00%

Fuente: Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa y elaboración propia.

2.4.2. El coeficiente de distribución vertical del año 1985 al trienio 1986-1988

Tras haber encadenado los coeficientes de distribución vertical desde el trienio 1989-1991 hasta el quinquenio 2007-2011, falta el eslabón que relacione el coeficiente de 1985 con el del trienio 1986-1988. De este modo se unirían, sin solución de continuidad, los coeficientes de distribución vertical del sistema vigente de distribución de recursos iniciado en 1985 hasta la actualidad.

En cada uno de los eslabones de la serie encadenada, de 1989-1991 hasta 2007-2011, se ha partido de un modelo vertical donde se encontraban los elementos necesarios para la construcción del método directo de determinación del coeficiente de distribución vertical: aportaciones iniciales, servicios incorporados a los recursos a distribuir y aportaciones finales. A estos elementos se ha añadido, en el primer trienio de 1989-1991, el ajuste valorativo explícito.

Por otro lado, si bien en las Leyes de Aportaciones se utiliza el método indirecto de determinación del coeficiente de distribución vertical, se pueden trasladar sus elementos al método directo, obteniendo los mismos resultados.

Para la obtención del coeficiente de distribución vertical del trienio 1989-1991 nos encontramos con dos dificultades: no existe el modelo vertical que contiene los elementos del método directo, y, por otro lado, el método indirecto no conduce a los mismos resultados que los que se obtendrían del método directo siguiendo los principios de neutralidad financiera y ajuste valorativo explícito.

En la memoria explicativa de los presupuestos del Gobierno Vasco para 1985 no se encuentra el modelo de distribución vertical. En ella se encuentra una cantidad redondeada de 102.000 millones de pesetas (613.032 m€) como aportación neta de las Diputaciones Forales. En la publicación de los presupuestos de la Diputación de Gipuzkoa para 1985 (página 155) se muestran los elementos del modelo vertical que dan lugar a una aportación general de 576.250 m€. Ante la disparidad de estas cifras no se pueden utilizar los elementos del modelo vertical de las Diputaciones como base para la construcción del método directo de determinación del coeficiente de distribución vertical.

Veamos ahora el desajuste que se produce entre los elementos del método indirecto, recogido en la Ley de Aportaciones para 1986-1988 y la construcción del método directo siguiendo los criterios de neutralidad financiera.

El resumen de la cifras que determinan, mediante el método indirecto, el coeficiente de distribución vertical se encuentran en el Anexo II de la Ley 7/1985, de 26 de septiembre de Aportaciones para el periodo 1986-1988 que se recoge en el Boletín, de 5 de septiembre de 1985, del Parlamento Vasco[96], como se expresa a continuación.

Cuadro 2.4.K. Cálculo del CDV para el periodo 1986-1988

	DD. FF.	G. VASCO	TOTAL
Presupuesto	693.266	849.532	1.542.798
Nuevas transferencias	1.995	7.621	9.616
Universidades	-1.803	0	-1.803
Transferencias internas	-920	-25.162	-26.082
Lluvias Extraordinarias		-20.338	-20.338
Policia Autónoma		-38.534	-38.534
Deuda	-162.407	-81.137	-243.544
Otros ingresos	-172.130	-48.656	-220.787
Gasto a financiar (Base de reparto)	**358.001**	**643.325**	**1.001.326**
Coeficiente resultante	**35,75%**	**64,25%**	

Fuente: Proyecto de Ley de metodología de Aportaciones para el periodo 1986-1988 publicado en el Boletín del Parlamento Vasco de 5 de setiembre de 1985 y elaboración propia.

En la columna del Gobierno Vasco se parte de la cifra del presupuesto de 849.532 m€ y se llega al gasto a financiar de 643.325 m€. Al igual que hemos identificado la columna del Gobierno Vasco del cuadro «2.4.B.- Anexo I de la Ley 9/1988» a partir de las rúbricas del presupuesto del Gobierno Vasco de 1988, recogidas en el cuadro «2.4.D.- Desglose de la financiación del Gobierno Vasco 1988», identificaremos también los elementos que conducen a la obtención de los citados 643.325 m€, a partir de las cifras de los presupuestos del Gobierno Vasco de 1985, que se transcriben en el cuadro siguiente.

En los presupuestos del Gobierno Vasco de 1985[97], se contempla la financiación del traspaso de las competencias acordadas en la Comisión Mixta del Cupo de 25 de marzo de 1985, entre las que destaca la relativa a la educación universitaria, con efectos, la mayoría de ellas, desde 1 de abril, es decir, tres cuartas partes de la financiación anual, por valor 30.645 m€. El resto de la financiación anual asciende a 7.621 m€. De este modo, la cantidad que habrá que integrar en los recursos a distribuir, en el método directo determinación del coeficiente de distribución vertical, para asignarla al Gobierno Vasco, será de 38.266 m€ (30.645 + 7.621).

A continuación se muestra el cuadro que relaciona los elementos de la columna del Gobierno Vasco del cuadro «2.4.K.- Cálculo del CDV para el periodo 1986-1988» con las rúbricas de financiación del presupuesto del Gobierno Vasco expuestas en el cuadro anterior, a la que añadimos la citada cantidad de 7.621 € de valoración de las nuevas competencias por los meses en los que no se habían hecho efectivas.

[96] La Ley 7/1985, de 26 de septiembre, de Aportaciones para el trienio 1986-1988 se publica en el Boletín Oficial del País Vasco de 28 de octubre de 1985 sin el cuadro de determinación del coeficiente de distribución vertical.

[97] Las cifras de los presupuestos del Gobierno Vasco para 1985 se cierran en abril de ese año. Los presupuestos se aprueban mediante la Ley 4/1985, de 28 de mayo y se publica en el BOPV de 4 de junio.

Cuadro 2.4.L. Presupuesto de ingresos de 1985 del Gobierno Vasco

Aportaciones generales	613.032
Fin. pol. art. 22.3 LTH	3.306
Aportaciones Luvias 1983	9.059
Nuevas competencias	30.645
Fondo de comp. interterritorial	43.649
Otros ingresos del Estado	1.430
Recargo s/IRPF	120
Otros ingresos propios	28.619
Fin. Policía Autónoma	38.534
Deuda Pública	81.137
Total ingresos	**849.532**

Fuente: Documentación de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 1985 y elaboración propia.

Cuadro 2.4.M. Desglose de la financiación del Gobierno Vasco 1985

Cuadro general de financiación. Gobierno Vasco 1985. Nuevas competencias asumidas en el ejercicio.		**Deuda Pública**	**Otros Ingresos**	**Transferencias internas**	**Lluvias Extraordinarias**	**Política Autónoma**	**Financiación**	**Según principio de neutralidad financiera**
Aportaciones generales	613.032						613.032	613.032
Fin. pol. art. 22.3 LTH	3.306						3.306	
Aportaciones Luvias 1983	9.059				20.338		-11.279	
Nuevas competencias	30.645						30.645	30.645
Fin. Policía Autónoma	38.534					38.534		
Fondo de comp. interterritorial	43.649		18.487	25.162				
Recargo s/IRPF	1.430		1.430					
Otros ingresos propios	120		120					
Otros ingresos del Estado	28.619		28.619					
Deuda Pública	81.137	81.137						
Total Presupuesto 1985	849.532	81.137	48.656	25.162	20.338	38.534	635.704	
NN CC Resto 1985	7.621						7.621	7.621
Total General	**857.153**	**81.137**	**48.656**	**25.162**	**20.338**	**38.534**	**643.325**	**651.299**

Fuente: Documentación de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 1985 y elaboración propia.

Partiendo de la primera línea de la columna del Gobierno Vasco del cuadro 2.4.K se toma el valor de 849.532 m€, se añade el valor de 7.621 de la rúbrica "NN. CC. Resto 1985" de la penúltima línea del cuadro 2.4.M y se alcanza el valor de 857.153 de la línea de "Total General". Siguiendo por esta línea se detraen la cantidades de 81.137 m€ de deuda pública, 48.656 m€ de otros ingresos, 25.162 m€ de transferencias internas, 20.338 m€ de lluvias extraordinarias y 38.534 por financiación de la Policía Autónoma,

dando lugar a la cantidad de 643.325 m€ de gastos a financiar del Gobierno Vasco. De esta manera, llegamos a través del método indirecto a identificar el gasto a financiar, partiendo de la cifra total de 857.153 m€, señalando aquellas partidas que no son gastos a financiar, es decir, las partidas de fondo rosado del cuadro anterior.

Con el método directo, que hemos seguido en el apartado 2.4.1, se llega a la misma cifra de 643.325 m€ de gastos a financiar. Dado que el método directo y el método indirecto son complementarios, si una partida del presupuesto no se emplea para minorar en el método indirecto (espacio rosa del cuadro), se utiliza para aumentar en el método directo (espacio verde del cuadro). De este modo, se llegaría a la cifra de 643.325 m€ sumando los 613.032 m€ iniciales, los 3.306 m€ de financiación de políticas del artículo 22.3 de la LTH, reduciendo la diferencia entre el gasto y el ingreso por «Lluvias extraordinarias» e incrementando la financiación restante de nuevas competencias por 7.621 m€.

Sin embargo, en este cálculo de los gastos a financiar, o aportaciones finales, se incumple el principio de neutralidad financiera. Según este principio, partiendo de unas aportaciones iniciales de 613.032 m€ solo se debiera añadir la financiación por nuevas competencias por valor de 38.266 m€ (30.645 + 7.621) llegando a la cantidad de 651.299 m€. Es decir, los gastos a financiar por el Gobierno Vasco debieran haber sido superiores en 7.974 m€ (=651.299 – 643.325), si se hubiera aplicado exclusivamente el principio de neutralidad financiera.

En consecuencia, siendo el acuerdo alcanzado en el Consejo Vasco de Finanzas Pública en base a los 643.325 m€, debemos concluir que la diferencia de 7.974 m€ se debe a un ajuste valorativo de la financiación subyacente. Si en la Ley 9/1988, de 29 de junio, de Aportaciones para el trienio 1989-1991, el ajuste por 7.493 m€[98] era debido a una revaloración de las competencias de Industria del Gobierno Vasco, en el presente caso se puede considerar un ajuste valorativo implícito[99], no asignable a una competencia concreta.

Si empleásemos el mismo método directo en la columna de las Diputaciones Forales del cuadro 2.4.K nos encontraríamos con otro ajuste valorativo, que esta vez sería negativo para las Diputaciones. Hemos comentado al inicio de este apartado 2.4.2 que la cifra de aportaciones generales recogida en los presupuestos del Gobierno Vasco era de 613.032, que correspondería a unos recursos a distribuir de 978.660 m€ (=613.032/62,64%), de donde se obtendrían unos recursos para las Diputaciones de 365.627 m€ (=37,36% x 978.660).

---

[98] Véase cuadro «2.4.C.- Cálculo del CDV en los Presupuestos Generales de la D. F. de Gipuzkoa de 1989» en la página 112.

[99] En la sesión del día 3 de diciembre de 1984, el Consejo Vasco de Finanzas aprobó el contenido de la Ley de Aportaciones para 1985, en el que figuraba un extenso anexo en el que se detallaban los elementos determinantes del coeficiente de distribución vertical. El día 28 de enero de 1985 se constituyó el nuevo Gobierno Vasco presidido por el Lehendakari Ardanza, en el que se renovó el equipo del Departamento de Hacienda. El día 24 de julio de 1985 el Consejo Vasco de Finanzas acuerda el contenido de la Ley de Aportaciones para el trienio 1986-1988, en el que figura un escueto anexo donde se exponen las cifras que determinan el coeficiente de distribución vertical. Es posible que en tales circunstancias cambiantes un pronto acuerdo político se hubiera considerado preferible a un acuerdo técnicamente más coherente con el principio de neutralidad, que se ha respetado en las posteriores Leyes de Aportaciones. En este caso el ajuste valorativo implícito sería el reflejo de un acuerdo político aceptado por todos los representantes de las Diputaciones Forales y del Gobierno Vasco.

Por su parte, en los presupuestos de las Diputaciones se recoge una cifra de aportaciones generales de 576.250 m€, correspondiente a unos recursos a distribuir de 919.940 m€ (=576.250/62,64%), de donde se derivan unos recursos para las Diputaciones de 343.690 m€ (=37,36% x 919.940). Dado que la columna de las Diputaciones parte de las cifras de los presupuestos de las Diputaciones Forales, si se aplicara el método directo a dicha columna se obtendrían unas «aportaciones iniciales» correspondientes a las Diputaciones de 343.690 m€, inferiores en 21.938 m€ a los 365.627 m€ (=37,36% x 978.659)que se hubieran obtenido siguiendo el criterio del Gobierno Vasco de partir de una cifra de recursos a distribuir (978.659 m€) correspondiente a los 613.032 (=62,64% x 978.659) de aportaciones generales iniciales consignada por el Gobierno Vasco. Esta diferencia de 21.938 m€, una vez añadido el importe de la valoración de las nuevas competencias, se mantendría en los recursos finales, de donde se derivarían los nuevos coeficientes de distribución vertical.

Es decir, si mediante el método directo de determinación del coeficiente de distribución vertical se ha detectado una minusvaloración en la columna del Gobierno Vasco del cuadro 2.4.K, por importe de 7.974 m€, en la columna de las Diputaciones Forales se ha descubierto una disminución de 21.938 m€. Son ya dos los ajustes valorativos implícitos revelados. Comentaremos un tercer ajuste valorativo.

Los presupuestos de 1985 se han elaborado teniendo en cuenta el coeficiente de distribución vertical aprobado para 1985 (62,64%), y si se parte de las cifras de presupuestos de 1985 se está dando por bueno ese coeficiente para calcular el nuevo del trienio de 1986-1988. Sin embargo, no podemos partir del coeficiente resultante de 1985, porque en su determinación intervino un elemento que está ausente en el periodo 1986-1988, nos referimos a la distribución del fondo de compensación interterritorial entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales.

En el cuadro «1.3.C.- Determinación del coeficiente de distribución vertical según la Ley 2/1985» (página 55), se describen los sucesivos pasos para llegar al coeficiente de distribución vertical de 1985. Por aplicación del mandato del artículo 22.2 de la LTH, «El reparto de los citados recursos se realizará en consideración a las competencias y/o servicios de los que las Instituciones Comunes y los Órganos Forales de los Territorios Históricos sean titulares de acuerdo con el ordenamiento jurídico vigente» se determina un coeficiente de distribución vertical del 60,92%. Tras ello, para 1985, dado que ese año se reparte el fondo de compensación interterritorial entre las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco se llega al 62,64% aplicable a ese ejercicio. Por ello, desaparecida esta circunstancia en 1986 y en los años siguientes, al establecer el artículo 8 de la Ley 7/1985, de 26 de septiembre, que «el fondo de compensación interterritorial se destinará a financiar competencias cuya titularidad corresponda a las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma», el punto de partida debiera ser el anterior a la distribución del FCI, es decir, el coeficiente de distribución vertical del 60,92%[100].

[100] En ALBERDI LARIZGOITIA, Alberto «El modelo interno de distribución de recursos financieros de la Comunidad Autónoma del País Vasco (conclusión)» *op.cit.*, pág.281, el autor afirma que «los coeficientes de distribución vertical del trienio 1986-1988 no modifican los vigentes en 1985, simplemente se limitan a adecuar aquéllos a la nueva distribución de competencias y/o servicios». Para ello se basa en que «el incremento de la cuota de distribución del 1,61% aplicado sobre la base objeto de reparto definida en términos presupuestarios (en torno a 2.100 millones de pesetas), junto con las asignaciones del FCI a las que renuncian las Diputaciones (4.192,6 millones de pesetas según la Ley 2/1985, de 15 de febrero) totalizan una cantidad muy próxima al incremento de gasto por nuevas transferencias».

El tercer ajuste valorativo se cuantifica en 16.833 m€, que es la diferencia entre las aportaciones iniciales al Gobierno Vasco consignadas por 613.032 m€ y las que se tendrían en cuenta si se calculasen los recursos iniciales por 596.199 m€ (=978.660 x 60,92%) en función del coeficiente de distribución derivado de la valoración de las competencias en la Ley 2/1985, de 15 de febrero, de Aportaciones para 1985.

Un examen más detallado de la columna de las Diputaciones Forales del cuadro 2.4.K revelaría más ajustes valorativos implícitos, de uno u otro signo. Sin embargo, no creemos necesario abundar en ello. Realizaremos el enlace del coeficiente de distribución vertical de 1985 con el del trienio 1986-1988 en dos fases, de manera similar al efectuado con el enlace entre el coeficiente del trienio 1986-1988 y la de 1989-1991, que se ha expuesto en el apartado 2.4.1.A. En una primera fase se utilizará el principio de neutralidad financiera, incorporando la valoración de las nuevas competencias en los recursos generales, y en la segunda fase se calculará un ajuste valorativo, que comprende los tres citados y otras existentes, por diferencia entre el que resulte de la fase anterior y el aprobado en la Ley 7/1985, de 26 de septiembre.

En la primera fase se parte del coeficiente de distribución de 1985 que resulta antes de la distribución del fondo de compensación interterritorial, que se sitúa en 60,92%. Se recoge como recursos generales iniciales los que derivan de las cifras consignadas en los presupuestos del Gobierno Vasco, que se sitúan en 978.660 m€ (=613.032/62.64%). Se aplica la financiación de las nuevas competencias asumidas en 1985 tanto por el Gobierno Vasco (38.266 m€) como de las Diputaciones Forales (1.995 m€). De aquí resulta un coeficiente de distribución vertical de 62,27% y unos recursos generales de 1.018.921 m€.

En la segunda fase se trata de calcular un ajuste valorativo que conduzca al coeficiente de 64,25%. Dicho ajuste, resultado de la diferencia entre el índice aprobado y el obtenido en la primera fase, se sitúa en 20.191 m€ (=[64,25% - 62,27%] x 1.018.921).

El ajuste valorativo implícito en el coeficiente para el trienio 1986-1988 supone 169 cienmilésimas del PIB, mientras que el ajuste practicado en la Ley 9/1988, de 29 de junio, se reduce a 7.493 m€, lo que representa 43 'cmp'. Ambos ajustes se incorporan al coeficiente de distribución vertical de manera permanente.

Este ajuste valorativo no va asociado a ninguna competencia concreta y supone un incremento proporcional de la valoración de todas las competencias del Gobierno Vasco. En cambio, en las Diputaciones Forales, asignamos la minusvaloración por entero a una competencia residual denominada «Diputación» que se describe en el apartado «2.5.4.- Financiación imputada a competencias asumidas en un ejercicio». De este modo, no se ve afectada la valoración del resto de competencias de las Diputaciones, en especial la relativa a la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados.

El análisis que estamos realizando se basa en el principio de neutralidad financiera. Hay que tener en cuenta que las Diputaciones Forales gestionaron en 1985 parte de los ingresos provenientes del FCI a costa de compensar al Gobierno Vasco con un aumento de 1,72 puntos (de 60,92% a 62,64%) del coeficiente de distribución vertical como se recoge en el cuadro «1.3.C.- Determinación del coeficiente de distribución vertical según la Ley 2/1985» en la página 55. Entendemos que si las Diputaciones Forales no gestionan parte de los ingresos del FCI desde 1986 debe cesar tal compensación en virtud del citado principio de neutralidad financiera. Si por la razón que sea, las Diputaciones Forales renuncian a solicitar la reversión de esa compensación estaríamos ante una alteración de la neutralidad financiera cuya cuantificación se pretende estimar en este apartado.

Cuadro 2.4.N. Coeficientes de distribución homogéneos para el periodo 1986-1988

	DD. FF.	G. VASCO	TOTAL
Coeficiente inicial	39,08%	60,92%	100,00%
Recursos grles. iniciales	382.460	596.199	978.660
Nuevos traspasos	1.995	38.266	40.261
Subtotal	**384.455**	**634.466**	**1.018.921**
Coeficiente final homogéneo	**37,73%**	**62,27%**	
Ajuste valorativo	-20.191	20.191	
Recursos grles. resultantes	**364.264**	**654.657**	**1.018.921**
Coeficiente resultante	**35,75%**	**64,25%**	

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expuesta, a partir de los datos contenidos en la documentación de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 1985.

Con el enlace del coeficiente de distribución vertical del trienio 1986-1988 al de 1989-1991 se cierra la secuencia encadenada de coeficientes entre 1985 y 2007.

2.5. LA FINANCIACIÓN SUBYACENTE DE LAS COMPETENCIAS ASUMIDAS EN EL PERIODO 1985-2016

Dado que se han enlazado los sucesivos coeficientes de distribución desde 1985 hasta 2007, es posible establecer para cada ejercicio la financiación subyacente de una competencia cuya valoración se haya tenido en cuenta en la determinación de dicho coeficiente. Así, pueden distribuirse los recursos generales entre la valoración actualizada de los servicios financiados por dichos recursos. A esta valoración actualizada denominaremos financiación subyacente de las competencias

Sin embargo, los recursos generales no agotan la financiación de las competencias asumidas. Como veremos a continuación, también los recursos específicos, derivados de los ingresos del Concierto, financian competencias asumidas. E, incluso, ingresos ajenos a la tributación concertada financian las competencias asumidas.

2.5.1. Nuevos ingresos a distribuir y nuevos recursos específicos en el modelo de distribución primaria

En el periodo 1985-2016 las competencias del Gobierno Vasco y de las Diputaciones Forales han sido financiadas, fundamentalmente, por recursos del Concierto. Sin embargo, como es notorio en el caso del traspaso de los servicios de la Seguridad Social gestionados el Insalud y el Imserso, la Comunidad Autónoma de Euskadi percibe ingresos de la Tesorería de la Seguridad Social con destino al Gobierno Vasco y a las Diputaciones Forales para financiar, en parte, los servicios traspasados.

Estos ingresos por transferencias no se visualizan en los modelos vigentes definidos en las Leyes de Aportaciones. Sin embargo, en el modelo de distribución primaria de recursos los incluiremos como ingresos a distribuir y, por el mismo importe, como recursos específicos, de modo que no se produce alteración del importe de los recursos generales finales.

Como se ha comentado más arriba, en virtud de la Ley 6/2002, de 4 de octubre, de Aportaciones, se integra en los recursos generales la compensación de los ingresos provinciales

sustituidos por el IVA. Esta compensación nació en 1986 con la implantación del IVA con el objeto de apartar una cantidad de los tributos concertados de los ingresos sujetos a reparto. De este modo estas cantidades se asignaban directamente a las Diputaciones Forales.

Por otro lado, en el cálculo de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación por tributos concertados, dicha compensación también era apartada de los recursos del Territorio, para asignarla íntegramente a las Diputaciones Forales. Actualmente dicha compensación figura incorporada en la deducción «DFi»[101], que también se excluye de la base de cálculo de la participación de los Ayuntamientos.

Con la integración de la compensación de los ingresos provinciales sustituidos por el IVA en los recursos generales, que se distribuyen según un índice de distribución vertical, el Consejo Vasco de Finanzas está equiparando la financiación de dicha compensación con la de las competencias y/o servicios a los que se refiere el artículo 22.2 de la LTH, donde se dispone que los recursos generales se distribuirán «en consideración a las competencias y/o servicios de los que de los que las Instituciones Comunes y los Órganos Forales de los Territorios Históricos sean titulares de acuerdo con el ordenamiento jurídico vigente».

La Ley 2/1985, de 15 de febrero, de Aportaciones para 1985 traduce la expresión «en consideración a», como se desprende del apartado «El criterio de distribución de recursos» como equivalente a la expresión «en proporción a», interpretación que se ratifica implícitamente, por el empleo del coeficiente de distribución vertical, en las sucesivas Leyes de Aportaciones.

En consecuencia, entendemos que, del mismo modo que a una competencia corresponde una financiación proveniente de los recursos generales, a una financiación proveniente de los recursos generales, en este caso la referida compensación, le debe[102] corresponder una «competencia». Podríamos denominar a esta competencia «Diputación» y, por exclusión, englobaría aquellas funciones no contempladas en la LTH, que podrían asimilarse a las funciones de las diputaciones de régimen común.

Por su parte, si se incluye la competencia «Diputación» en el modelo, también deberían incluirse los ingresos existentes antes de la implantación del IVA. De modo que en los años 1985 y 1986, y de forma residual en los siguientes ejercicios, se incluirían en el modelo de distribución primaria como integrante de los ingresos a distribuir los ingresos provinciales de recargos sobre el IGTE, recargos sobre el impuesto de bebidas refrescantes y el canon de energía eléctrica.

Como se ha expuesto en el apartado 2.4.1.B, referido al coeficiente de distribución vertical del quinquenio 1992-1996, se incorporó a dicho coeficiente el valor correspondiente al importe gestionado por el Gobierno Vasco del fondo de compensación interterritorial. De este modo se trasladaba a los recursos generales una financiación ajena, hasta entonces, al modelo vigente. Aunque, según los artículos 17 y 20 de la LTH, el fondo de compensación interterritorial forme parte de los ingresos de libre disposición del Gobierno

[101] El término «DFi» al que alude la Disposición Adicional Cuarta Dos de la Ley 2/2007, de 23 de marzo, de metodología de Aportaciones para el quinquenio 2007-2011. El contenido «DFi» se encuentra integrado en nuestro trabajo en el concepto «ADF» que se cuantifica en el cuadro «2.5.F.- Participación del ajuste 'ADF' de la DA4 de Ley 6/2002 en los recursos generales de las Diputaciones Forales» en la página 140.

[102] Cabe la alternativa de considerar que los recursos generales, además de competencias, financian «otros gastos», fuera del modelo. Por nuestra parte, consideramos más adecuado integrar tanto la financiación como el supuesto gasto dentro del modelo, aunque la competencia que le asignemos a esta financiación no esté contemplada en la LTH.

Vasco, al igual que los ingresos provinciales lo son de las Diputaciones Forales, entendemos que los importes de 1985 a 1991 se deberían incluir en el modelo de distribución primaria como ingresos a distribuir. Correlativamente, el importe del fondo de compensación interterritorial debería figurar como recurso específico del Gobierno Vasco, salvo en 1985 que, como sabemos, se distribuyó entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales. A esta financiación no le asignamos una competencia adicional, al margen de la LTH, sino que consideramos que acrecienta, proporcionalmente a su valoración, la financiación de cada una de las competencias del Gobierno Vasco.

En consecuencia, en el modelo de distribución primaria se incluyen como ingresos a distribuir y, por el mismo importe, como recursos específicos, los ingresos por transferencia de la Tesorería de la Seguridad Social de los servicios inicialmente gestionados por el Insalud y el Inserso, los ingresos provinciales sustituidos por el IVA y el fondo de compensación interterritorial entre 1985 y 1991. A estos ingresos nos referiremos como «ingresos genéricos asociados a competencias de un nivel institucional».

De esta manera, por un lado, añadiendo los ingresos que financian las competencias, y, por otro, definiendo las competencias que son financiadas por los ingresos a distribuir, se completa la secuencia «ingresos a distribuir» -> «recursos distribuidos» -> «competencias financiadas», y la contraria «competencias financiadas» -> «recursos distribuidos» -> «ingresos a distribuir», en términos equivalentes para el periodo 1985-2016. De este modo, los ingresos a distribuir se agotan en la financiación de las competencias, y todas las competencias son financiadas exclusivamente por lo ingresos a distribuir.

2.5.2. El coeficiente de distribución vertical como memoria de la valoración de los servicios asumidos e integrados en los recursos generales

A lo largo del periodo estudiado, se han ido integrando en los recursos generales la mayoría de los recursos específicos, de modo que, como se ha visto en el gráfico 2.4.B, los recursos generales han incrementado su participación en los ingresos a distribuir, hasta situarse desde 2002 por encima del 95%.

En el apartado anterior 2.4 de «Recursos generales» hemos señalado que dichos recursos generales se distribuyen entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales según el coeficiente de distribución vertical. Este coeficiente, a su vez, se determina en función de las valoraciones históricas (del momento del traspaso y/o de su inclusión en los recursos generales) acordadas entre los representantes de la Comunidad Autónoma de Euskadi y del Estado a partir de las cifras de los Presupuestos generales del Estado.

Podemos decir que el coeficiente de distribución vertical guarda una «memoria»[103] de la valoración de las competencias que se han ido incorporando a los recursos generales, de

[103] Esta memoria se manifiesta de la siguiente manera. Supongamos que en un ejercicio, aplicando el coeficiente del 70%, los recursos del Gobierno Vasco son 700 y los de las Diputaciones Forales 300. Si se incorpora a los recursos generales un recurso específico (financiación de la competencia «CC») del Gobierno Vasco por valor de 50, los nuevos coeficientes serían: Gobierno Vasco (700+50)/(1000+50) = 71,43%; los de las Diputaciones Forales 300/(1000+50) = 28,57%. En este momento guardamos en la memoria la relación 50/(1000+50) = 4,76%, lo que significa que de los 71,43%, 4,76% corresponde a la financiación de la competencia «CC» y 66,67% a la financiación del resto de las competencias del Gobierno Vasco. Al cabo de unos años, sin que haya habido variación de composición de recursos generales, si los recursos a distribuir son 2.500, la cantidad correspondiente a la financiación «CC» sería 2.500 x 4,76% = 119.

modo que es posible obtener información de la financiación subyacente de una competencia, o de manera más agregada, de una finalidad de gasto.

Antes de proceder al cálculo de la financiación subyacente de las finalidades, veamos cómo distribuimos la financiación de los ajustes valorativos:

- Ajuste de la Ley 7/1985, de 26 de septiembre. El lado del ajuste negativo de las Diputaciones atribuimos íntegramente a la finalidad «Diputación» que agrupa las competencias de las Diputaciones Forales como titulares de competencias comunes al resto de las Diputaciones del Estado. El ajuste positivo del Gobierno Vasco se distribuye entre todas sus finalidades en proporción a su valoración.
- Ajuste de la Ley 9/1988, de 29 de junio. El lado negativo de las Diputaciones también se asigna a la misma finalidad «Diputación» y el lado positivo a la finalidad de Promoción Económica del Gobierno Vasco.

Desde 1997 se distribuye el fondo de solidaridad entre aquellas Diputaciones con un índice de recaudación inferior al 99% del coeficiente de aportación horizontal. Cuando se da esta circunstancia se produce una contribución por parte del Gobierno Vasco y un beneficio neto, por la misma cantidad, para el conjunto de las Diputaciones Forales, que minora en el primer caso y aumenta en el segundo la financiación de las finalidades financiadas por los recursos generales.

Realizadas las precisiones anteriores, en este apartado mostraremos, en primer lugar, el procedimiento seguido para obtener la información de la financiación subyacente de una finalidad, a modo de ejemplo, de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados. Seguidamente incorporaremos en un ejercicio determinado, el año 1996, también a título ilustrativo, los recursos específicos a la financiación de las finalidades y los «ingresos genéricos asociados a competencias de un nivel institucional».

A continuación generalizaremos, para las dieciocho finalidades y los treinta y dos ejercicios, los procedimientos expuestos y mostraremos los resultados de su financiación subyacente distribuyéndolas entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales. Se calculará el gasto foral que deriva de la aplicación de la recomendación de dotación de la participación de los Ayuntamientos en los tributos concertados.

Por último, relacionaremos la financiación subyacente con el gasto realmente realizado a lo largo del periodo 1985-2016.

2.5.3. Evolución de la financiación de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de los tributos concertados

Vamos a seleccionar la finalidad foral «participación de los Ayuntamientos en la recaudación por tributos concertados», para el cálculo de la determinación de su financiación subyacente a lo largo del periodo 1985-2016. La cuantificación de la financiación de una finalidad requiere, por un lado, identificar el momento de la valoración inicial, y, por otro lado, realizar un seguimiento de esa valoración, en términos relativos, teniendo en cuenta la evolución del resto de las finalidades del nivel institucional. La identificación se realiza, para las competencias asumidas antes de 1985, a partir de la valoración contenida en Anexo II del Acuerdo que contiene la Ley 2/1985, de 15 de febrero, de Aportaciones para 1985; para las competencias asumidas posteriormente, o las modificaciones de las anteriores, en

los decretos de transferencias[104], o bien, en la valoración asignada directamente en el Cupo[105].

La determinación del valor de la finalidad se realiza en dos fases: en la primera, se calcula el porcentaje que supone la financiación de esa finalidad en el conjunto de los recursos generales de las Diputaciones Forales, en la segunda, se aplica ese porcentaje a los recursos generales de las Diputaciones Forales que se calculan en el modelo de distribución primaria.

En el siguiente cuadro se determina el porcentaje de la financiación, línea 7, partiendo de las valoraciones realizadas en la Ley 2/1985, de 15 de febrero. En el cuadro «1.3.C.- Determinación del coeficiente de distribución vertical según la Ley 2/1985» (página 55), se recoge la financiación de las corporaciones locales cifrada en 90.204 euros. De esta cantidad, 85.894 miles de euros corresponden a los Ayuntamientos y 4.310 m€ a las Diputaciones[106]. Por su parte, como se indica en el mismo cuadro, la valoración de todas las competencias de las Diputaciones Forales asciende a 202.246 m€, de modo que la financiación municipal supone el 42,47% del total de los recursos generales territoriales.

Cuadro 2.5.A.
Participación de la financiación municipal en los recursos generales de las Diputaciones Forales

Inicio Periodo	1985	1986	1989	1992	1997	1997	2002	2007
Final Periodo	1985	1988	1991	1996	1997	2001	2006	2011
1. Recursos generales inciales DD. FF.	202.246	382.460	479.787	754.134	987.165	1.057.862	1.573.167	3.318.795
2. Nuevas competencias DD. FF.		-18.196	-7.493		1.280	36.278	688.869	45.000
3. Recursos generales finales DD. FF. (1+2)	202.246	364.264	472.294	754.134	988.445	1.094.140	2.262.036	3.363.795
4. Financiación municipal inicial	85.894	162.431	213.944	341.615	447.175	478.580	737.058	1.081.391
5. Nueva financiación municipal						34.046		45.000
6. Financiación municipal final (4+5)	85.894	162.431	213.944	341.615	447.175	512.625	737.058	1.126.391
7. Particip. Financ. mun. en RG DD. FF.(%6/3)	42,4700%	44,5915%	45,2989%	45,2989%	45,2403%	46,8519%	32,5839%	33,4857%
8. Coeficiente de distribución vertical DD. FF.		35,75%	34,86%	33,70%	33,00%	33,75%	29,56%	29,96%

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expuesta, a partir de los datos contenidos en los Decretos de traspaso de servicios de la Administración del Estado a la Comunidad Autónoma del País Vasco, Las Leyes del Cupo y las Leyes de metodología de Aportaciones.

[104] Puede encontrarse una relación completa de los decretos de traspaso de servicios de la Administración del Estado a la Comunidad Autónoma del País Vasco en la página web del Ministerio de la Presidencia y de las Administraciones Territoriales en el siguiente enlace http://www.seat.mpr.gob.es/portal/areas/ politica_autonomica/traspasos/reales_dec_traspasos/ rd_pais_vasco.html

[105] En algunas Leyes referidas al Cupo también se recogen valoraciones de traspasos que no figuran en los citados decretos, como la financiación de entidades locales, que se recoge en la Ley 12/1981, de 13 de mayo, del Concierto Económico, o de la valoración de las funciones de Hacienda asociadas a los traspasos de gestión de tributos, especialmente los impuestos especiales, que se recoge en la Ley 37/1997, de 4 agosto, del Cupo para el quinquenio 1997-2001.

[106] Distribución proporcionada por el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

Para el periodo 1986-1988 se parte del cuadro de determinación del coeficiente de distribución según el método directo[107], de donde se recogen los recursos generales iniciales de las Diputaciones Forales, 382.460 m€ y la valoración de nuevas competencias -18.196 (=1.995 + -20.191), resultando los nuevos recursos generales finales por 364.264 m€. Procede realizar la misma operación con la financiación de la competencia: la financiación inicial se calcula aplicando al porcentaje del periodo anterior (42,47%) a los recursos generales iniciales, de donde resulta 162.431 (=42,47% x 382.460). Al no variar la valoración de la competencia, la financiación final es la misma.

Por último, se obtiene el cociente entre la financiación final de la competencia y los recursos generales finales, de donde resulta el porcentaje 44,5915% del periodo 1986-1988 de la competencia para ese periodo. Del mismo modo, se procede en el resto de los periodos.

La modificación de la valoración de la competencia (línea 5) se produce en 1997 por la concertación de los impuestos especiales y otros tributos. En la Ley 2/2007, de 23 de marzo, se recoge el aumento de la financiación a los Ayuntamientos en 45.000 m€.

Como se observa, el porcentaje de la financiación de la competencia crece en los periodos 1986-1988 y 1989-1991, del 42,47% de 1985 hasta los 44,59% en el siguiente periodo y el 45,30% en el periodo 1989-1991. Este crecimiento de casi tres puntos porcentuales tiene su origen en la realización de «ajustes valorativos», en perjuicio de la financiación de las Diputaciones Forales, acordados en los Consejos Vasco de Finanzas Públicas que dieron lugar a las Leyes de Aportaciones de esos dos periodos. Entendemos que, dado que fueron las Diputaciones Forales con su presencia en el Consejo Vasco de Finanzas Públicas los que decidieron minorar sus recursos forales, «debe» imputarse esa minoración a los recursos forales, y, en consecuencia, los Ayuntamientos no deben sufrir esta minoración. Es decir, el volumen de la financiación municipal no se verá afectado por los ajustes que reduzcan la capacidad de las Diputaciones Forales.

En el siguiente cuadro se recoge el cálculo de la financiación subyacente de la competencia tanto en valores absolutos como en cienmilésimas de PIB. A los recursos generales de las Diputaciones Forales se les aplica el porcentaje calculado en la primera fase y se obtiene la financiación de la competencia. Así, en 1985 asciende a 153.283 m€ (=42,47% x 360.921), en 1986 se sitúa en 176.952 m€ (=44,5915% x 396.829), etc.

En 1985 se ha añadido a los recursos generales de las Diputaciones, que resultan de aplicar el coeficiente de distribución vertical de las Diputaciones a los recursos generales del modelo (910.590 x 37,36% = 340.197), 20.724 m€ más que se obtendrían de la liquidación del fondo de compensación interterritorial para las Diputaciones, de modo que los recursos generales, tras este ajuste, ascenderían a los citados 360.921 m€. Como se sabe, el fondo de compensación interterritorial se distribuye entre los dos niveles institucionales, exclusivamente, en el año 1985, de modo que no se vuelve a realizar un ajuste por este motivo en ningún otro ejercicio.

[107] Véase el cuadro «2.4.N.- Coeficientes de distribución homogéneos para el periodo 1986-1988» en la pág. 139.

Cuadro 2.5.B. Financiación subyacente de la finalidad foral de participación de los Ayuntamientos en los tributos concertados en el periodo 1985-2016

Ejercicio	Rec. Grales CAPV	CDV DD. FF.	Ajuste	Rec. Grales. DD. FF.	Porcent. Fin. Mun.	Financ. Municipal	Fin. Mun. en "cmp"
1985	910.590	37,36%	20.724	360.921	42,4700%	153.283	1.284
1986	1.110.012	35,75%		396.829	44,5915%	176.952	1.318
1987	1.410.220	35,75%		504.154	44,5915%	224.810	1.477
1988	1.643.718	35,75%		587.629	44,5915%	262.033	1.514
1989	1.746.032	34,86%		608.667	45,2989%	275.720	1.405
1990	1.856.546	34,86%		647.192	45,2989%	293.171	1.358
1991	2.211.124	34,86%		770.798	45,2989%	349.163	1.512
1992	2.513.672	33,70%		847.108	45,2989%	383.731	1.563
1993	2.400.825	33,70%		809.078	45,2989%	366.504	1.444
1994	2.542.428	33,70%		856.798	45,2989%	388.121	1.425
1995	2.546.333	33,70%		858.114	45,2989%	388.717	1.320
1996	3.057.897	33,70%		1.030.511	45,2989%	466.811	1.486
1997	3.193.871	33,75%	21.159	1.099.091	46,8519%	514.945	1.533
1998	3.768.544	33,75%	24.967	1.296.850	46,8519%	607.599	1.662
1999	4.173.723	33,75%	25.090	1.433.722	46,8519%	671.726	1.700
2000	4.478.207	33,75%	6.799	1.518.194	46,8519%	711.303	1.669
2001	4.477.542	33,75%	387	1.511.558	46,8519%	708.193	1.575
2002	7.723.441	29,56%		2.283.049	32,5839%	743.905	1.572
2003	8.176.420	29,56%	27.296	2.444.246	32,5839%	796.429	1.581
2004	8.775.973	29,56%		2.594.178	32,5839%	845.283	1.551
2005	10.059.036	29,56%	53.142	3.026.593	32,5839%	986.181	1.684
2006	11.165.666	29,56%	58.988	3.359.559	32,5839%	1.094.674	1.734
2007	12.078.910	29,96%	84.601	3.703.442	33,4857%	1.240.125	1.827
2008	11.071.977	29,96%	77.548	3.394.712	33,4857%	1.136.744	1.632
2009	9.776.165	29,96%	68.472	2.997.411	33,4857%	1.003.705	1.516
2010	11.099.724	29,96%	77.742	3.403.220	33,4857%	1.139.593	1.686
2011	10.443.759	29,96%	73.148	3.202.098	33,4857%	1.072.246	1.576
2012	10.633.689	29,96%	74.478	3.260.332	33,4857%	1.091.746	1.635
2013	10.605.379	29,96%	74.280	3.251.652	33,4857%	1.088.839	1.652
2014	11.201.282	29,96%	78.454	3.434.358	33,4857%	1.150.020	1.718
2015	11.404.745	29,96%	62.261	3.479.123	33,4857%	1.165.010	1.696
2016	11.743.179	29,96%	72.436	3.590.692	33,4857%	1.202.370	1.680

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expuesta, a partir de los datos de los cuadros inmediatamente anteriores, de los Informes Anuales Integrados de la Hacienda Vasca (ejercicios 1989 a 2014) del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, de las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales, y, para 2016, del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa. Los datos del producto interior bruto corresponden a los publicados por el Eustat.

A partir de 1997 se añade, recogido en la columna de «Ajuste», la aportación del Gobierno Vasco al fondo de solidaridad, que incrementa los recursos generales del conjunto de las Diputaciones Forales.

2.5.4. Financiación imputada a competencias asumidas en un ejercicio

El nivel de desglose de la financiación de las competencias que se ha considerado en este apartado está condicionado por el detalle expuesto en el Anexo de la Ley 2/1985, de 15 de febrero. Consideramos que esa desagregación es suficiente para el objeto de este estudio. No obstante, es preciso realizar alguna precisión.

La matización principal consiste en constatar que no existe una competencia de «Administración General» del Gobierno Vasco traspasada. Se debiera entender que en cada traspaso se ha considerado la parte de la finalidad de Administración General que conlleva la competencia. Sin embargo, su cálculo no es unívoco y no se explicita. Se podría dividir el gasto de Administración General en servicios finalistas. Así, por ejemplo, si Sanidad supone el 40% del gasto finalista del Gobierno Vasco se atribuiría el 40% de la Administración General a Sanidad. Sin embargo, dentro de Sanidad se desarrollan finalidades de personal o administración económica en mayor proporción que en otros Departamentos, lo que desvirtuaría la anterior proporción. Debido a que, con la información disponible, no es posible distribuir las funciones de servicios generales de las distintas finalidades se ha optado por mantener la finalidad de Administración General sin una financiación específica inicial.

La financiación subyacente se ha asociado a dieciocho finalidades de gasto clasificadas por niveles: once del Gobierno Vasco y siete de las Diputaciones Forales.

Gobierno Vasco:

1. Parlamento Vasco. Se ha asociado a esta finalidad la financiación de «Gasto Entes» que figura en la Ley 2/1985, de 15 de febrero.
2. Administración general. No tiene consignación en la Ley 2/1985, de 15 de febrero. Se han incorporado en esta finalidad competencias referidas a materias de asociaciones, cámara de propiedad urbana, colegios profesionales y propiedad intelectual.
3. Justicia. Competencias de medios materiales y personales de la administración de Justicia.
4. Seguridad. Fundamentalmente se refiere a la financiación de la Policía Autónoma.
5. Trabajo, Empleo y Bienestar Social. Recoge la transferencia del Imserso que corresponde al Gobierno Vasco y las competencias de empleo traspasadas en 2011. Como en Sanidad, es preciso incluir la financiación de las transferencias de la Seguridad Social.
6. Sanidad. Financiación inicial y, sobre todo, la financiación de transferencia del Insalud. Esta financiación se produce vía minoración del Cupo y también vía transferencia de la Seguridad Social. De modo que para determinar la financiación de esta finalidad se deberá incluir como ingreso dichas transferencias, además de los tributos concertados.
7. Educación. La valoración incorporada más importante data de 1985 cuando suponía más de dos tercios (67,12%) de las valoraciones del Gobierno Vasco.
8. Cultura. Su financiación también proviene en su mayor parte de 1985. Si bien en esta caso se compartió con las Diputaciones Forales.
9. Obras Públicas, Transporte, Vivienda, Urbanismo y Medio Ambiente.
10. Promoción Económica. Incluye competencias de Industria, Comercio y otras relacionadas con la promoción económica.
11. Agricultura y Pesca. Competencias compartidas con las Diputaciones Forales.

Diputaciones Forales:

12. Hacienda. Finalidades relacionadas con la gestión de los tributos concertados.
13. Bienestar Social. Asume las finalidades del Inserso en 1988.
14. Cultura.
15. Obras Públicas, Transporte, Urbanismo y Medio Ambiente.
16. Agricultura.
17. Financiación Municipal. Se refiere a la competencia transferida de Hacienda con relación a la participación de los Ayuntamientos en la recaudación por tributos concertados.
18. Diputación. Es una financiación genérica de las competencias que ejercían las Diputaciones de régimen común. En esta finalidad se integran los ajustes negativos que se desprenden de las Leyes 7/1985, de 26 de septiembre y 9/1988, de 29 de junio. Financian esta competencia los ingresos provinciales sustituidos por el IVA (recargos de IGTE y de bebidas refrescantes y canon de energía) y la compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA que se consigna a partir de 1986. De este modo, se deben incluir en el modelo, además de los tributos concertados y las transferencias de la Seguridad Social, dichos ingresos provinciales y su compensación posterior. Se asociarán a esta finalidad aquellas otras competencias ejercidas por las Diputaciones que no se encuentran expresamente asignadas a las Diputaciones en la LTH, como las Juntas Generales, la Administración General y la Promoción Económica.

Además de estas finalidades y sus financiaciones existen dos conceptos de financiación que están integrados en el modelo: las políticas del artículo 22.3 de la LTH y el fondo de compensación interterritorial. El primero, se recoge de forma explícita en el modelo vertical; el fondo de compensación interterritorial es un ingreso propio del Gobierno Vasco que se distribuyó en 1985 afectando al coeficiente de distribución vertical, como hemos visto. Desde 1986 hasta 1991 se atribuyó exclusivamente al Gobierno Vasco y en la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, se incluye su financiación dentro de los recursos generales del Gobierno Vasco. En ambos casos se trata de financiación sin finalidad de gasto específica de modo que atribuiremos su financiación a todas las finalidades, dentro del nivel institucional. Este nivel es el Gobierno Vasco, salvo en 1985, donde, como ya se ha mencionado, una parte del fondo de compensación interterritorial se distribuyó entre las Diputaciones Forales.

Para realizar este ejercicio se han utilizado los datos de 1996, ya que en él aparecen la mayoría de los conceptos que intervienen en el modelo, lo que nos dará ocasión de detallar las operaciones desarrolladas hasta llegar a la distribución final.

En el cuadro pueden distinguirse, verticalmente, de arriba abajo, cuatro bloques. En el primero, bajo el rótulo de «Otros ingresos», se incluyen los ingresos genéricos asociados a las competencias de cada nivel institucional, a los que nos hemos referido en el apartado 2.5.1, relativo a los nuevos ingresos a distribuir del modelo de distribución primaria. En el segundo bloque se recogen los elementos del modelo vertical, como la financiación vía Cupo de los traspasos de la Seguridad Social y las nuevas competencias. El tercer bloque relaciona los dos anteriores con el cuarto. En el cuarto bloque se realiza la distribución de la financiación por niveles institucionales y finalidades.

En sentido horizontal, de izquierda a derecha, en la primera columna, bajo el epígrafe de «Generales», se explicita la distribución de los recursos generales. Con fondo azul se re-

coge los conceptos del modelo vertical vigente[108] con el desglose requerido para nuestros propósitos. Los recursos generales (recursos a distribuir) se obtienen sumando los importes de los tributos concertados y los intereses, y restando los demás conceptos desde «Compensación de ingresos provinciales sustituidos por el IVA» hasta «Financiación 3R».

Bajo la rúbrica «Distribución por niveles» se obtienen los recursos generales y su distribución por niveles de acuerdo con coeficiente de distribución vertical, 66,30% para el Gobierno Vasco resultando 2.207.386 miles de euros, y 33,70 para las Diputaciones Forales, resultando 1.030.511 miles de euros.

En el cuarto bloque de la primera columna se obtiene la distribución de dichos recursos generales. Para ello, desde 1985 hasta 1996, se opera por cada finalidad de manera análoga a lo expresado en el cuadro «2.5.A.- Participación de la financiación municipal en los recursos generales de las Diputaciones Forales» para la financiación municipal. De este modo se obtienen los porcentajes de financiación de cada finalidad con relación a los recursos de cada nivel institucional para 1996. Aplicando estos porcentajes a los citados valores de los recursos generales del Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales, en cada caso, se obtiene la financiación de las finalidades a partir de los recursos generales.

En las siguientes dos columnas se realiza la distribución de los recursos específicos. En primer lugar, bajo la rúbrica de «Globales», se distribuye aquellos recursos que no financian una finalidad concreta; tal es el caso de la financiación de las políticas a las que se refiere el artículo 22.3 de la LTH o el fondo de compensación interterritorial. En 1996 estos recursos ascienden a 9.960 miles de euros, que se prorratean, por cada nivel institucional (en 1996, solo el Gobierno Vasco) entre todas las finalidades (el resultado agregado aparece con fondo amarillo claro) según el peso de su financiación por recursos generales (primera columna)[109].

En segundo lugar se encuentran los recursos específicos ligados a una finalidad, que se representan bajo la columna de «Específicos». En cada caso se señala entre paréntesis la finalidad a la que le corresponde y se añade al valor de la columna anterior. En el caso de los intereses se agregan minorando a la «Diputación», ya que son intereses que corresponde soportar a las Diputaciones.

En la tercera columna numérica, bajo la rúbrica «Otros ingresos», se distribuyen los ingresos de fuera del modelo vertical, pero que están asociados a las dieciocho finalidades definidas, los ingresos genéricos asociados a las competencias de cada nivel institucional que hemos definido. Operando como se ha descrito, se distribuyen los recursos provenientes de «Otros ingresos» y de tributos concertados, minorados por el pago del Cupo, que suman 5.203.686 m€, entre el Gobierno Vasco (3.721.475 m€) y las Diputaciones Forales (1.482.211 m€). Dentro de ellas, se distribuye entre las finalidades que se relacionan en la penúltima columna del bloque «Distribución por niveles institucionales y finalidades».

En la última columna se representan los recursos distribuidos en términos de cienmilésimas partes del producto interior bruto, cuyo valor en el año 1996 se situó en 31.417 millones de euros.

---

[108] Véanse las ediciones correspondientes al ejercicio 1996 del Informe Anual Integrado de la Hacienda Vasca del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, el Informe Anual de la Hacienda Foral de Gipuzkoa y el Tomo de Presupuesto de Ingresos de la documentación presupuestaria del Gobierno Vasco.

[109] El resultado, una vez agregada la financiación con recursos generales, aparece en la segunda columna numérica, bajo la rúbrica de «Globales», con fondo amarillo claro.

Cuadro 2.5.C. Financiación de finalidades en 1996

	Generales	Globales	Específicos	Otros ingresos		En "cmp"
Otros ingresos (ingresos genéricos asociados a las competencias de cada nivel institucional)						
Ingresos provinciales sustituidos por el IVA				0	(18)	
Fondo de compensación territorial				0	(GV)	
Transf. de la Seg. Soc. (Insalud)				213.163	(6)	
Transf. de la Seg. Soc. (Inserso G. V.)				1.219	(5)	
Transf. de la Seg. Soc. (Inserso DD. FF.)				53.048	(13)	
A Total otros ingresos				267.430		
Ingresos del Concierto y recursos específicos						
B Tributos concertados	4.883.916	4.883.916	4.883.916	4.883.916		
C Cupo al Estado	-52.339	-52.339	-52.339	-52.339		
D Ingresos a distribuir (B+A-C)	4.936.255	4.936.255	4.936.255	**5.203.686**		
Intereses	810	810	(18 '-')			
Comp. ingr. prov. sust. por el IVA	307.687	307.687	(18)			
Policía Autónoma	340.827	340.827	(4)			
Financ. vía Cupo Insalud	1.020.199	1.020.199	(6)			
Financ. vía Cupo Imserso (G. V.)	2.108	2.108	(5)			
Financ. vía Cupo Imserso (DD. FF.)	91.774	91.774	(13)			
NN. CC.: Administración General (G. V.)	1	1	(2)			
NN. CC.: Justicia (G. V.)	19.893	19.893	(3)			
NN. CC.: Trabajo, Empleo y BS (G. V.)	11	11	(5)			
NN. CC.: Educación (G. V.)	126	126	(7)			
NN. CC.: Cultura (G. V.)	4	4	(8)			
NN. CC.: OP Trp. Viv. Urb. y MA (G. V.)	29.651	29.651	(9)			
NN. CC.: Agricultura y Pesca (G. V.)	2.121	2.121	(11)			
NN. CC.: Agricultura (DD. FF.)			(16)			
Financ. políticas art. 22.3 LTH	9.960	(GV)				
FIES	38.405	38.405	(10)			
Financiacion 3R	16.401	16.401	(10)			
Distribución por niveles						
Recursos	3.057.897	3.067.857	4.936.255	5.203.686		16.563
Recursos del Gobierno Vasco	2.027.386	2.037.346	3.507.093	3.721.475		11.846
Recursos de las Diputaciones Forales	1.030.511	1.030.511	1.429.162	1.482.211		4.718
Distribución por niveles institucionales y finalidades						
1. Parlamento Vasco (GV)	19.306	19.401	19.401	19.401		62
2. Administración General (GV)	187	188	188	188		1
3. Justicia (GV)	12.757	12.820	32.713	32.713		104
4. Seguridad (GV)	915	920	341.746	341.746		1.088
5. Trabajo, Empleo y Bienestar Social (GV)	67.570	67.902	70.022	71.241		227
6. Sanidad (GV)	109.729	110.268	1.130.467	1.343.631		4.277
7. Educación (GV)	1.373.713	1.380.462	1.380.588	1.380.588		4.394
8. Cultura (GV)	25.974	26.101	26.106	26.106		83
9. OP Trp. Viv. Urb. y MA (GV)	254.473	255.723	285.375	285.375		908
10. Promoción Económica (GV)	85.206	85.625	140.430	140.430		447
11. Agricultura y Pesca (GV)	77.555	77.936	80.056	80.056		255
12. Hacienda Foral (DF)	75.819	75.819	75.819	75.819		241
13. Bienestar Social (DF)	76.937	76.937	168.711	221.759		706
14. Cultura (DF)	30.722	30.722	30.722	30.722		98
15. OP. Trp. Urb. y MA (DF)	198.189	198.189	198.189	198.189		631
16. Agricultura (DF)	232.987	232.987	232.987	232.987		742
17. Financiación Municipal (DF)	466.812	466.812	466.812	466.812		1.486
18. Financiación Diputación (DF)	-50.954	-50.954	255.923	255.923		815

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expuesta, a partir de los datos recogidos en el Informe Anual Integrado de la Hacienda Vasca (ejercicio 1996) del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, del Informe de la Hacienda Foral de 1996 de la Diputación Foral de Gipuzkoa, de los Decretos de traspasos de servicios de la Administración del Estado a la Comunidad Autónoma del País Vasco, de las Leyes del Cupo y de la Leyes de metodología de Aportaciones. Producto interior bruto, publicado por el Eustat.

2.5.5. Financiación imputada de las dieciocho finalidades en el periodo 1985-2016

Extendiendo el método expuesto, aplicado a 1996, a todo el periodo 1985-2016 se obtienen las financiaciones de las dieciocho finalidades. En el cuadro siguiente «2.5.D.- Ingresos a distribuir entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales» se recogen para todo el periodo los ingresos a distribuir (tributos concertados y otros ingresos, minorados por el Cupo al Estado) y su distribución por niveles institucionales, tanto, estos últimos, en miles de euros como en términos de cienmilésimas del PIB.

En el siguiente cuadro «2.5.E.- Financiación subyacente por niveles y finalidades. 1985-2016 en 'cmp'» se recoge, también para todo el periodo 1985-2016 la financiación, en términos de cienmilésimas del PIB, de las once finalidades asignadas al Gobierno Vasco y de las siete asignadas a las Diputaciones Forales.

Cuadro 2.5.D. Ingresos a distribuir entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales

Ejercicio	1. Tributos Concertados	Otros Ingresos					7. Total (de 2 a 6)	8. Cupo al Estado	9. Total Ingresos a distribuir 1+7-8=10+11)	10. Recursos del Gobierno Vasco	11. Recursos de las DDFF	En "cmp"	
		2. Recaud.Ingr. Prov SustIVA	3. Insalud Transf 5 seg Soc	4. Inserso Transf 5 seg	5. Inserso Transf 5 seg Soc DDFF	6. FC Internacional						12. Recursos del Gobierno Vasco	13. Recursos de las DDFF
1985	1.479.417	102.259				35.899	138.158	507.718	1.109.857	656.660	453.197	5.501	3.797
1986	1.837.328	35.144				35.874	71.018	594.923	1.313.423	805.977	507.446	6.003	3.779
1987	2.279.918					37.235	37.235	672.593	1.644.560	1.033.348	611.211	6.790	4.016
1988	2.633.468		372.336	472	20.790	53.950	447.548	611.052	2.469.964	1.721.892	748.072	9.946	4.321
1989	3.023.084		191.494	897	39.530	70.398	302.320	468.047	2.857.358	2.007.606	849.752	10.230	4.330
1990	3.372.704		180.215	917	40.400	69.580	291.113	579.789	3.084.028	2.160.223	923.805	10.005	4.279
1991	3.761.511		260.484	1.417	61.808	74.681	398.390	497.847	3.662.054	2.551.921	1.110.133	11.052	4.808
1992	4.038.777		311.298	886	43.020		355.204	141.939	4.252.042	3.029.390	1.222.651	12.338	4.980
1993	4.125.343		321.418	988	42.980		365.387	301.430	4.189.300	3.016.023	1.173.277	11.879	4.621
1994	4.084.363		348.036	1.116	48.546		397.698	-44.972	4.527.033	3.282.541	1.244.492	12.054	4.570
1995	4.408.757		269.157	1.241	54.044		324.443	122.420	4.610.780	3.326.430	1.284.350	11.294	4.361
1996	4.883.916		213.163	1.219	53.048		267.430	-52.339	5.203.686	3.721.478	1.482.211	11.846	4.718
1997	5.912.786		108.321	1.306	57.323		166.951	685.161	5.394.576	3.814.683	1.579.893	11.356	4.703
1998	6.770.000		70.348	1.401	61.416		133.164	752.694	6.150.470	4.314.595	1.835.875	11.805	5.023
1999	7.346.550		24.522	1.392	61.181		87.094	706.526	6.77.118	4.720.862	2.006.256	11.951	5.079
2000	8.040.923		43.200	19	816		44.035	946.023	7.138.935	5.006.539	2.132.385	11.748	5.004
2001	8.261.240		45.324	41	1.796		47.159	1.035.969	7.272.430	5.120.284	2.152.146	11.391	4.788
2002	8.675.411							944.109	7.731.302	5.453.592	2.277.710	11.525	4.814
2003	9.208.258							1.032.421	8.175.837	5.732.174	2.443.663	11.377	4.850
2004	9.907.190							1.131.766	8.775.424	6.181.796	2.593.628	11.345	4.760
2005	11.265.471							1.204.317	10.061.154	7.035.203	3.025.951	12.013	5.167
2006	12.553.267							1.370.615	11.182.652	7.824.075	3.358.577	12.395	5.321
2007	13.773.705							1.541.645	12.232.060	8.516.441	3.715.619	12.544	5.473
2008	12.835.080							1.605.120	11.229.960	7.818.582	3.411.378	11.226	4.898
2009	10.795.026							748.511	10.046.515	7.009.158	3.037.357	10.590	4.589
2010	11.700.018							378.225	11.321.793	7.900.386	3.421.407	11.688	5.062
2011	11.481.281							418.930	11.062.351	7.842.280	3.220.071	11.526	4.732
2012	11.408.224							302.488	11.105.736	7.845.653	3.260.083	11.749	4.882
2013	11.785.169							786.931	10.998.238	7.746.652	3.251.586	11.754	4.934
2014	12.304.393							687.129	11.617.264	8.182.979	3.434.285	12.226	5.131
2015	12.620.193							763.724	11.856.469	8.377.345	3.479.123	12.190	5.062
2016	12.959.824							707.065	12.252.759	8.662.066	3.590.692	12.102	5.017

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recogidos en los Informes Anuales Integrados de la Hacienda Vasca (ejercicios 1989 a 2014) del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, en los Informes anuales de Hacienda Foral de la Diputación Foral de Gipuzkoa (ejercicios 1986 a 2015), de las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales, y, para 2016, del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa. Los datos del producto interior bruto corresponden a los publicados por el Eustat.

Cuadro 2.5.E. Financiación subyacente por niveles y finalidades. 1985-2016 en 'cmp'

	Gobierno Vasco												Diputaciones Forales							
Ejercicio	1. Parlamento Vasco	2. Admon.General	3. Justicia	4. Seguridad	5. Trabajo, Empl. y BS	6. Sanidad	7. Educación	8. Cultura	9. OP Trp. Viv. Urb. y MA	10. Promoción Econ.	11. Agricultura y Pesca	TOTAL	12. Hacienda Foral	13. Bienestar Social	14. Cultura	15. OP Trp Urb. y MA	16. Agricultura	17. Financiación Municipal	18. Financiación Dipu.	TOTAL
1985	51	0		325	169	291	3.536	69	673	180	207	5.501	209	207	85	545	641	1.284	826	3.797
1986	55	0		398	181	311	3.852	74	720	192	220	6.003	214	217	87	560	658	1.318	726	3.779
1987	61	0		528	210	345	4.307	82	800	214	244	6.790	240	243	97	627	737	1.477	594	4.016
1988	63	0	32	561	220	3.230	4.455	84	827	221	252	9.946	246	410	100	643	755	1.514	654	4.321
1989	59	1	39	656	213	3.720	4.191	79	776	260	237	10.230	228	514	92	596	701	1.405	793	4.330
1990	57	1	37	733	206	3.634	4.035	76	747	250	228	10.005	221	547	89	57	678	1.358	810	4.279
1991	63	1	41	826	231	3.980	4.468	84	828	277	252	11.052	246	718	100	642	755	1.512	836	4.808
1992	65	1	43	906	238	4.600	4.622	87	856	660	261	12.338	254	755	103	664	780	1.563	861	4.980
1993	60	1	40	919	220	4.695	4.270	81	791	562	241	11.879	234	653	95	613	720	1.444	862	4.621
1994	59	1	391	054	218	4.736	4.215	80	831	583	238	12.054	231	716	94	605	711	1.425	787	4.570
1995	55	1	361	083	204	4.416	3.905	74	826	473	222	11.294	214	725	87	560	659	1.320	796	4.361
1996	62	1	1041	088	227	4.277	4.394	83	908	447	255	11.846	241	706	98	631	742	1.486	815	4.718
1997	57	1	1201	022	212	4.311	4.090	77	859	372	235	11.356	233	703	94	608	718	1.533	814	4.703
1998	62	1	130	958	229	4.345	4.435	84	932	374	255	11.805	262	717	102	659	779	1.662	842	5.023
1999	64	1	133	934	233	4.356	4.549	86	956	377	262	11.951	268	688	104	674	797	1.700	847	5.079
2000	64	1	133	874	234	4.262	4.562	86	959	311	263	11.748	264	675	103	662	782	1.669	850	5.004
2001	61	1	127	838	222	4.307	4.327	82	909	268	249	11.391	250	656	97	624	738	1.575	847	4.788
2002	61	1	126	825	222	4.468	4.320	82	908	268	245	11.525	248	670	97	647	740	1.572	839	4.814
2003	60	1	125	816	220	4.393	4.275	81	898	265	243	11.377	250	684	97	651	744	1.581	844	4.850
2004	60	1	125	814	220	4.381	4.263	81	896	264	242	11.345	245	671	95	639	730	1.551	829	4.760
2005	63	1	132	866	232	4.637	4.512	85	948	280	256	12.013	266	728	103	693	793	1.684	899	5.167
2006	65	1	136	915	239	4.775	4.647	88	976	288	264	12.395	274	750	107	714	816	1.734	926	5.321
2007	65	1	136	942	239	4.849	4.700	88	974	288	263	12.544	277	778	108	722	825	1.827	936	5.473
2008	58	1	121	856	214	4.323	4.212	78	870	257	235	11.226	248	704	96	645	737	1.632	836	4.898
2009	54	1	113	777	200	4.028	3.949	73	809	370	219	10.590	230	690	89	599	685	1.516	778	4.589
2010	60	1	125	843	221	4.518	4.371	81	899	326	243	11.688	256	727	99	666	762	1.686	865	5.062
2011	56	1	117	804	865	4.121	4.060	77	840	357	227	11.526	239	681	93	623	712	1.576	808	4.732
2012	58	1	121	823	747	4.279	4.200	81	872	331	236	11.749	248	679	96	646	739	1.635	839	4.882
2013	59	1	123	848	584	4.327	4.225	83	881	386	238	11.754	251	686	97	653	747	1.652	848	4.934
2014	61	1	128	875	616	4.497	4.400	86	916	399	248	12.226	261	713	101	679	776	1.718	882	5.131
2015	61	1	127	873	652	4.467	4.390	86	911	378	246	12.190	257	704	100	670	766	1.695	870	5.062
2016	60	1	125	861	686	4.413	4.347	85	899	382	243	12.102	255	697	99	664	759	1.680	862	5.017
M 85-16	60	1	92	826	307	3.947	4.284	81	865	339	243	11.045	246	638	97	638	740	1.562	826	4.746
M 93-16	60	1	114	896	340	4.424	4.317	82	894	359	245	11.732	250	700	98	648	749	1.606	847	4.898
M 85-92	59	0	24	617	208	2.514	4.183	79	778	282	238	8.983	232	451	94	607	713	1.429	763	4.289
M 93-98	59	1	781	021	218	4.463	4.218	80	858	468	241	11.706	236	703	95	613	722	1.478	819	4.666
M 99-08	62	1	129	868	228	4.475	4.437	84	929	287	252	11.751	259	700	101	667	770	1.653	865	5.015
M 09-16	59	1	122	838	571	4.331	4.243	81	878	366	237	11.728	250	697	97	650	743	1.645	844	4.926

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expuesta, a partir de los datos recogidos en los Informes Anuales Integrados de la Hacienda Vasca (ejercicios 1989 a 2014) del Órgano de Coordinación

Tributaria de Euskadi, del Informe de la Hacienda Foral (ejercicios 1986 a 2015) de la Diputación Foral de Gipuzkoa, de los Decretos de traspasos de servicios de la Administración del Estado a la Comunidad Autónoma del País Vasco, de las Leyes del Cupo y de la Leyes de metodología de Aportaciones. Los datos del producto interior bruto son del Eustat.

2.5.6. Gasto foral mínimo en la finalidad de participación de los Ayuntamientos en la recaudación de los tributos concertados

Con aplicación desde el ejercicio de 1989, las Leyes de Aportaciones incorporan una recomendación de financiación mínima a los Ayuntamientos en concepto de participación en la recaudación de tributos concertados, que constituyen un gasto para las Diputaciones Forales. Puede discutirse sobre la obligatoriedad jurídica de dicha recomendación hasta el año 2016, pero no cabe duda de que, en la práctica, ha sido una exigencia del conjunto institucional a las Diputaciones Forales.

Desde la entrada en vigor de la Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi, se debe aplicar lo establecido en su artículo 118.5, donde se dispone que «en todo caso, al margen de lo dispuesto en los apartados anteriores, el Consejo Vasco de Finanzas Públicas establecerá, mediante acuerdo, un nivel mínimo de participación municipal en los tributos concertados». Recordamos que la decisión será tomada por los seis representantes de los niveles foral y local, con los votos favorables de, al menos, dos representantes de cada nivel. Dicho acuerdo del Consejo debe ser aplicado por los Órganos forales correspondientes.

El Anexo III de la Ley 9/1988, de 29 de junio, incluye una fórmula del cálculo de lo que allí denomina «Recursos disponibles» del Territorio sobre el que se aplica un mínimo del 50% para calcular «la financiación incondicionada». En las definiciones utilizadas en el modelo de distribución primaria nos referimos a ellos como recursos generales[110] del Territorio.

La Disposición Adicional Cuarta de la Ley 6/1996, de 31 de octubre, corrige el cálculo de los recursos generales territoriales, introduciendo el concepto de ajuste del fondo de solidaridad. Además, eleva al 53% la participación de los Ayuntamientos en dichos recursos.

La Ley 6/2002, de 4 de octubre, introduce nuevos conceptos de determinación de los recursos generales del Territorio con el fin de homogeneizar la base sobre la que se aplica el porcentaje del 53%. En esa Ley se integran en los recursos generales conceptos que anteriormente eran recursos específicos de las Diputaciones, principalmente la compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA y la financiación vía Cupo del Imserso. Del mismo modo, se recogen los recursos específicos por nuevas competencias asumidas entre 1997 y 2002 y las que se asuman en adelante. En los ejercicios anteriores a 2002 estas financiaciones eran explícitas, en forma de recursos específicos, y se tenían en cuenta para minorar los recursos generales del Territorio.

A partir de 2002, al estar integrados los anteriores recursos específicos en los recursos generales, se hace necesario calcular una nueva base para el cálculo de la participación de los Ayuntamientos en los tributos concertados en la que se tenga en cuenta la parte de la financiación integrada. Esta nueva base se calcula detrayendo de los recursos generales

[110] Hasta 2002, los recursos territoriales se componen de recursos generales y de recursos específicos. Estos últimos se asignan directamente a la Diputación, sin que se sometan a reparto con los Ayuntamientos. Desde 2002 el concepto que hemos denominado «ajuste ADF» sustituye a los recursos específicos.

la valoración de los recursos específicos, que la Ley 6/2002, de 4 de octubre representa como «DF» y, también, los posibles traspasos del Gobierno Vasco a las Diputaciones («T» en la nomenclatura de la Ley).

En nuestra exposición llamaremos «ADF» a la suma de («DF» + «T»). A nuestro juicio, en coherencia con el sistema vigente, se debería haber aplicado en la determinación de la participación de «ADF» en los recursos generales la misma metodología expuesta en el cuadro 2.5.A. (página 129). Sin embargo, al no visualizar un modelo para el conjunto de los tres Territorios, se opta por tres modelos territoriales que darán lugar a tres participaciones diferentes. En nuestra exposición utilizaremos la participación que resulta de la suma de los tres Territorios, siendo el valor para los ejercicios 2002-2006, el porcentaje 30,1083%, y a partir del ejercicio 2007, el porcentaje 29,8446%.

Cuadro 2.5.F. Participación del ajuste 'ADF' de la DA4 de Ley 6/2002 en los recursos generales de las Diputaciones Forales

Cálculo en 2002	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	Total
Ingresos vía Cupo de servicios de la Seguridad Social	34.057	103.054	68.176	205.287
Nuevas competencias forales 1997-2001	2.907	8.797	5.819	17.523
Ingresos provinciales sustituidos por el IVA	76.934	237.601	151.523	466.058
1. Total "ADF"	**113.898**	**349.452**	**225.519**	**688.868**
Recaudación tributos concertados	1.421.183	4.392.259	2.807.983	8.621.425
Intereses	128	387	256	772
Cupo y ajustes asociados	-158.059	-478.273	-316.403	-952.735
Aportación general al G. V.	-896.253	-2.711.989	-1.794.127	-5.402.369
Fondo de solidaridad	-1.453	-4.398	26.726	20.875
2. Recursos territoriales	365.546	1.197.987	724.436	2.287.968
3. % "ADF" / Recursos Territoriales (1/2)	**31,1584%**	**29,1699%**	**31,1302%**	**30,1083%**
4. % Part. Aytos / (Rec. territoriales-"ADF")	53,0%	53,0%	53,0%	53,0%
5. % Part. Aytos / Rec. territoriales (100%-"3")x"4"	36,4860%	37,5400%	36,5010%	37,0426%
Recálculo en 2007				
6. "ADF"	**173.136**	**577.010**	**338.671**	**1.088.817**
Recaudación tributos concertados	2.196.892	7.039.869	4.357.215	13.593.976
Intereses	230	684	450	1.364
Cupo y ajustes asociados	-286.338	-850.870	-559.105	-1.696.313
Aportación general al G. V.	-1.406.793	-4.180.374	-2.746.912	-8.334.079
Fondo de solidaridad	49.265	-17.882	51.958	83.341
7. Recursos territoriales	**553.257**	**1.991.427**	**1.103.605**	**3.648.289**
8. % "ADF" / Recursos Territoriales (6/7)	**31,2939%**	**28,9747%**	**30,6877%**	**29,8446%**
9. % Part. Aytos / (Rec. territoriales-"ADF")	54,7%	54,7%	54,7%	54,7%
10. % Part. Aytos / Rec. territoriales (100%-"8")x"9"	37,5822%	38,8508%	37,9138%	38,3750%

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de los Informes anuales de la Hacienda Foral de la Diputación Foral de Gipuzkoa (2002 y 2007).

En el anterior cuadro se obtienen los porcentajes de los valores de lo que hemos denominado «ADF». Para los años 2002-2006 se emplean los valores obtenidos en la primera parte del cuadro: 31,1584%, 29,1699% y 31,1302% para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente. Para los ejercicios 2007 y siguientes se aplican: 31,2939%, 28,9747% y 30,6877%, para los citados tres Territorios, respectivamente.

A nuestro juicio el cálculo de este coeficiente adolece de una excesiva e innecesaria utilización de datos coyunturales para la obtención de un valor estructural. Decimos excesivo porque, como se ha visto a lo largo del apartado «2.4.- Recursos generales», el cálculo del coeficiente vertical ya se basa en valoraciones contenidas en los Presupuestos Generales del Estado de un año determinado, con la variabilidad que ello supone. En el caso del cálculo de la participación de «ADF» se añaden, además, elementos coyunturales innecesarios, como se expone a continuación:

- Tanto en el cálculo de 2002 como en el recálculo de 2007 se incluye la distribución del fondo de solidaridad, que es un elemento de magnitud variable, sobre todo, para cada Diputación, para el cálculo de la magnitud «ADF». En 2002 incluso se da la paradoja de que se emplea para el cálculo de la magnitud «ADF», cuando en la liquidación ni siquiera se activa el fondo.

  Entendemos que debiera calcularse el porcentaje de participación de «ADF» en los recursos generales sin tener en cuenta el importe del fondo de solidaridad. Este importe se añade a los recursos generales, como se indica en el cuadro de 2.5.G, pero no interviene en el cálculo de la participación de «ADF».
- Se obtiene el coeficiente para cada Territorio, cronificando la situación diferencial de ese año. Ya sabemos que los valores relativos de los componentes del valor de «ADF» dependen del índice de recaudación y del coeficiente de aportación. De este modo, el efecto de estos valores, diferenciados por Territorios, en 2002 se aplicarán indefinidamente y la participación de los ayuntamientos en tributos concertados será diferente para cada Territorio a partir de ese año. Así, desde 2007 los ayuntamientos de Álava obtendrán un 37,6% de los recursos del Territorio, los de Bizkaia el 38,9% (nada menos que un punto y tres décimas más) y los de Gipuzkoa 37,9%, independientemente de que los valores de los índices de recaudación y los coeficientes de aportación, que provocaron las diferencias en 2002, cambien después sustancialmente. Esto supone, sin duda, una notable alteración de la igualdad de la financiación municipal entre Territorios.

  Esta circunstancia se podría haber evitado si, tanto en 2002 como en 2007, se hubiera tomado el valor del conjunto de los tres Territorios, es decir, 30,1083% y 29,8446%, respectivamente, para cada uno de los tres Territorios.

En el cuadro anterior se obtiene el gasto recomendado de las Diputaciones, en concepto de participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados, y se recoge la financiación subyacente calculada en el apartado 2.5.3 anterior. Para el cálculo del gasto recomendado se parte de los recursos generales de las Diputaciones a las que, a partir de 1997 se incorpora la aportación del Gobierno Vasco al fondo de solidaridad o de ajuste.

Por diferencias entre los recursos generales de las Diputaciones Forales y el denominado ajuste «ADF» se determina la base de cálculo, de donde, aplicando el porcentaje de participación municipal (50,00%, 53,00% y 54,70% según el ejercicio), se llega al gasto recomendado.

Cuadro 2.5.G. Gasto recomendado y financiación subyacente de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados

Ejercicio	Gasto recomendado en las leyes de aportaciones						Financiación subyacente (4)	Diferencia	
	Rec Grales DDFF(1)	Ajuste ADF Ley 6/02		RG Ajs (1-2)	%Part. F. Mun.	Financ.Mun. (3)		Importe (3-4)	En 'cmp'
		Porcentaje	Importe(2)						
1989	608.667			608.667	50,00%	304.333	275.720	28.614	146
1990	647.192			647.192	50,00%	323.596	293.171	30.425	141
1991	770.798			770.798	50,00%	385.399	349.163	36.236	157
1992	847.108			847.108	50,00%	423.554	383.731	39.823	162
1993	809.078			809.078	50,00%	404.539	366.504	38.035	150
1994	856.798			856.798	50,00%	428.399	388.121	40.279	148
1995	858.114			858.114	50,00%	429.057	388.717	40.340	137
1996	1.030.511			1.030.511	50,00%	515.256	466.811	48.445	154
1997	1.099.091			1.099.091	53,00%	582.518	514.945	67.573	201
1998	1.296.850			1.296.850	53,00%	687.331	607.599	79.732	218
1999	1.433.722			1.433.722	53,00%	759.873	671.726	88.147	223
2000	1.518.194			1.518.194	53,00%	804.643	711.303	93.340	219
2001	1.511.558			1.511.558	53,00%	801.126	708.193	92.932	207
2002	2.283.049	30,1083%	687.387	1.595.662	53,00%	845.701	743.905	101.795	215
2003	2.444.246	30,1083%	735.921	1.708.325	53,00%	905.412	796.429	108.983	216
2004	2.594.178	30,1083%	781.063	1.813.115	53,00%	960.951	845.283	115.668	212
2005	3.026.593	30,1083%	911.256	2.115.337	53,00%	1.121.129	986.181	134.948	230
2006	3.359.559	30,1083%	1.011.506	2.348.053	53,00%	1.244.468	1.094.674	149.794	237
2007	3.703.442	29,8446%	1.105.277	2.598.165	54,70%	1.421.196	1.240.125	181.072	267
2008	3.394.712	29,8446%	1.013.138	2.381.574	54,70%	1.302.721	1.136.744	165.977	238
2009	2.997.411	29,8446%	894.565	2.102.846	54,70%	1.150.257	1.003.705	146.552	221
2010	3.403.220	29,8446%	1.015.677	2.387.543	54,70%	1.305.986	1.139.593	166.393	246
2011	3.202.098	29,8446%	955.653	2.246.445	54,70%	1.228.805	1.072.246	156.559	230
2012	3.260.332	29,8446%	973.033	2.287.299	54,70%	1.251.152	1.091.746	159.407	239
2013	3.251.652	29,8446%	970.442	2.281.209	54,70%	1.247.822	1.088.839	158.982	241
2014	3.434.358	29,8446%	1.024.970	2.409.388	54,70%	1.317.935	1.150.020	167.915	251
2015	3.479.123	29,8446%	1.038.330	2.440.793	54,70%	1.335.114	1.165.010	170.104	248
2016	3.590.692	29,8446%	1.071.628	2.519.065	54,70%	1.377.929	1.202.370	175.559	245
Media 1989-2016									207
Media 1989-1992									151
Media 1993-1998									168
Media 1999-2008									227
Media 2009-2016									240

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expuesta, a partir de los datos recogidos en los cuadros anteriores, y en la Leyes de metodología de Aportaciones. Los datos de la primera columna "Recursos generales DD. FF." se obtienen del cuadro 2.5.B de la página 131 e incluyen el importe del fondo de solidaridad.

Por diferencia con la financiación subyacente se obtiene el saldo soportado adicionalmente por las Diputaciones Forales para garantizar la participación municipal recomendada por la Disposición Adicional de las Leyes de Aportaciones. Dicho esfuerzo adicional se cifra en una media de 207 centésimas de PIB en el periodo 1985-2016. La citada media se ha incrementado de forma constante, pasando del inicial 151 'cmp' a 168 'cmp', 227 'cmp' y, finalmente, 240 'cmp' en los periodos 1989-1992, 1993-1998, 1999-2008 y 2009-2016, respectivamente.

2.5.7. Gasto neto por finalidades en el periodo 1985-2015[111]

Tanto el nivel de gasto como su estructura son diferentes en el Gobierno Vasco y las Diputaciones debido a las distintas competencias de cada nivel institucional.

Si tomamos como referencia el periodo 1993-2015[112], a cuyo inicio se ha consolidado el proceso de traspaso de competencias, el gasto neto conjunto de las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco asciende a 17.139 'cmp' de las que 12.169 'cmp', que supone el 71%, corresponde al Gobierno y 4.971 'cmp', el 29%, a las Diputaciones, como puede observarse en el siguiente cuadro. Este porcentaje de distribución coincide prácticamente con el de los recursos derivados de Concierto y con el coeficiente de distribución vertical vigente desde 2002.

Más de dos tercios del gasto del Gobierno Vasco es absorbido por Sanidad (37%) y Educación (30%). Le siguen en importancia, Seguridad (8%), Obras Públicas, Vivienda, Urbanismo y Medio Ambiente (6%) Trabajo, Empleo y Bienestar Social (6%), Promoción Económica (4%), Cultura (4%), Administración General (3%), Justicia (2%), Agricultura (1%) y Parlamento Vasco (0,5%).

Son tres las finalidades de gasto que destacan en las Diputaciones Forales. En primer lugar se encuentra la Financiación Municipal (37%). Lejos de esta cifra quedan las finalidades de Obras Públicas, Urbanismo y Medio Ambiente (20%) y Bienestar Social (18%). Por su parte, se engloban las finalidades de Administración General (7%), Juntas Generales (0,6%), Seguridad/Extinción de incendios (1%) y Promoción Económica (3%)[113] bajo la rúbrica de Diputación (12%). A más distancia, Cultura (5%), Hacienda Foral (5%) y Agricultura (3%).

En cuanto a la evolución del gasto de las finalidades del Gobierno Vasco, cabe destacar la evolución positiva del gasto neto en Trabajo, Empleo y Bienestar Social, que alcanza una participación del 10% en el periodo 2009-2015, seis puntos más que en el periodo 1993-2000 (4%). Con respecto a los mismos periodos, la Sanidad avanza tres puntos. Por el contrario, descienden su participación en dos puntos porcentuales las finalidades de Se-

[111] Este apartado se ha realizado a partir de la información contenida en las cuentas generales de las Diputaciones Forales y del Gobierno Vasco del periodo 1982-2015. La misma información ha sido el soporte principal de la parte dedicada a la actividad económica y financiera de las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco en la tesis doctoral defendida por el autor el 20 de diciembre de 2016, a la que se alude en la Introducción.

[112] En el periodo anterior 1985-1992, se produce el traspaso de competencias de las Seguridad Social, cuya magnitud distorsiona el sentido de la media para este periodo.

[113] Son finalidades no contempladas en la LTH.

Cuadro 2.5.H. Promedio del gasto neto por finalidades del Gobierno Vasco y de las Diputaciones Forales en el periodo 1993-2015 en 'cmp'

Finalidades	Gob. Vasco	Diput. Forales	Total	%Gob. Vasco	%Diput. Forales	% Total
1. Parlamento	55		55	0,5		0,3
2. Hacienda Foral		249	249		5,0	1,5
3. Diputación		591	591		11,9	3,4
4. Administración General	316		316	2,6		1,8
5. Justicia	197		197	1,6		1,2
6. Seguridad	933		933	7,7		5,4
7. Bienestar Social	726	895	1.621	6,0	18,0	9,5
8. Sanidad	4.468		4.468	36,7		26,1
9. Educación	3.624		3.624	29,8		21,1
10. Cultura	370	257	627	3,0	5,2	3,7
11. OP, Tr., Viv., Urb. y MA	764	993	1.756	6,3	20,0	10,2
12. Promoción Económica	541		541	4,4		3,2
13. Agricultura	175	169	344	1,4	3,4	2,0
14. Financiación municipal		1.818	1.818		36,6	10,6
TOTAL	**12.169**	**4.971**	**17.139**	**100,0**	**100,0**	**100,0**
% Total	71,0	29,0	100,0			

Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones presupuestarias del Gobierno Vasco y de las Diputaciones Forales desde 1985 hasta 2015. El gasto neto por financiación municipal se recoge en el cuadro «2.5.G.- Gasto recomendado y financiación subyacente de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados». Los datos del producto interior bruto son del Eustat.

guridad, Educación y Obras Públicas, Vivienda, Urbanismo y Medio Ambiente. Mientras que la participación de Cultura y Promoción Económica descienden un punto cada uno.

En las Diputaciones Forales es muy intensa la expansión del gasto en Bienestar Social, que alcanza en el periodo 2009-2015 una participación del 24%, nueve puntos superior al correspondiente en el periodo 1993-2000. Por el contrario, desciende la participación de las demás finalidades, siendo la más importante la de Obras Públicas, Urbanismo y Medio Ambiente con un descenso de tres puntos. Experimentan una reducción en torno a dos puntos «Diputación», Agricultura y Cultura.

El nivel alcanzado en el último periodo de 2009-2015 y su relación con la media del periodo se explica por una serie de factores entre los que destacamos los siguientes:

- La crisis económica y financiera iniciada en 2009.
- Las administraciones vascas han reaccionado incrementando su gasto en términos de participación en PIB, medido en `cmp', mientras que los ingresos permanecían estables, en los mismos términos de participación en el PIB. Este desequilibrio ha provocado un importante déficit, sobre todo, en el Gobierno Vasco.
- Este aumento del gasto en el Gobierno Vasco ha permitido que, en términos de participación en el PIB, haya aumentado el gasto en Educación, de 3.653 'cmp' de media en el periodo 1993-2000 hasta 3.809 'cmp' en el periodo 2009-2015.

Cuadro 2.5.I. Evolución del gasto neto por finalidades del Gobierno Vasco y de las Diputaciones Forales en el periodo 1985-2015 en 'cmp'

	Gobierno Vasco												Diputaciones Forales							
Ejercicio	1. Parlamento Vasco	2. Admon.General	3. Justicia	4. Seguridad	5. Trabajo, Empl. y BS	6. Sanidad	7. Educación	8. Cultura	9. OP Trp. Viv. Urb. y MA	10. Promoción Econ.	11. Agricultura y Pesca	TOTAL	12. Hacienda Foral	13. Bienestar Social	14. Cultura	15. OP Trp Urb. y MA	16. Agricultura	17. Financiación Mun.	18. Financiación Dipu.	TOTAL
1985	32	176	6	416	212	606	2.755	290	820	373	131	5.817	192	301	288	899	246	1.512	896	4.334
1986	31	232	8	584	297	625	2.907	339	738	917	142	6.820	205	386	252	1.022	217	1.478	888	4.447
1987	37	166	91	579	260	638	3.098	378	726	578	180	6.731	231	476	279	789	211	1.656	879	4.523
1988	45	269	58	566	554	3.733	2.983	412	561	594	164	9.940	205	516	240	574	202	1.697	871	4.306
1989	49	302	107	734	401	3.762	3.205	435	1.141	869	171	11.174	226	664	272	922	207	1.551	821	4.663
1990	58	274	98	827	370	3.896	3.371	437	1.140	822	169	11.461	284	715	319	1.083	289	1.499	821	5.009
1991	42	254	183	803	405	4.167	3.521	520	1.051	689	181	11.815	308	617	324	1.494	282	1.669	949	5.643
1992	58	287	186	844	406	4.361	3.732	475	1.232	869	244	12.694	295	607	325	1.267	270	1.725	830	5.319
1993	76	312	183	1.066	621	4.573	4.015	472	1.275	965	209	13.767	310	765	349	1.407	254	1.593	946	5.625
1994	57	281	125	1.068	751	4.303	3.814	413	1.097	340	187	12.436	273	735	310	1.276	241	1.573	758	5.167
1995	53	278	134	1.090	433	4.285	3.749	435	946	552	234	12.190	256	796	249	1.002	214	1.457	624	4.598
1996	48	295	121	1.115	467	4.292	3.658	445	930	530	304	12.203	264	669	285	977	184	1.640	447	4.466
1997	49	297	196	1.044	358	4.174	3.565	408	489	621	232	11.434	300	584	259	887	171	1.734	473	4.409
1998	47	285	192	987	350	4.095	3.493	393	468	579	220	11.109	256	561	290	839	148	1.881	457	4.431
1999	55	265	184	926	233	4.014	3.577	341	697	581	207	11.079	250	635	274	881	183	1.924	574	4.719
2000	65	283	181	892	365	3.948	3.354	380	664	609	209	10.951	240	655	244	848	163	1.888	572	4.611
2001	62	363	190	939	371	3.993	3.428	381	567	654	215	11.161	242	682	233	939	153	1.782	533	4.565
2002	67	298	194	971	448	4.079	3.496	367	621	649	193	11.383	259	776	250	1.236	180	1.787	600	5.088
2003	53	295	194	925	479	4.099	3.509	360	841	606	206	11.567	271	784	249	1.177	180	1.797	606	5.065
2004	49	258	189	913	526	4.082	3.370	352	862	160	173	10.934	225	765	256	999	175	1.764	561	4.744
2005	51	314	187	834	526	4.132	3.349	346	778	617	178	11.311	222	779	267	902	155	1.914	566	4.805
2006	51	300	195	824	597	4.177	3.283	356	828	530	125	11.265	214	822	281	937	135	1.972	685	5.044
2007	51	296	203	854	576	4.316	3.421	349	917	561	163	11.706	213	887	269	1.012	155	2.093	662	5.291
2008	54	345	223	901	631	4.646	3.595	382	801	495	121	12.195	239	1.068	282	964	174	1.870	649	5.247
2009	59	370	245	992	974	5.344	4.125	439	901	997	198	14.644	267	1.225	300	1.239	209	1.738	671	5.650
2010	57	344	251	956	905	5.231	3.900	427	1.041	658	154	13.923	253	1.166	224	1.108	174	1.932	629	5.486
2011	56	362	243	912	1.396	4.993	3.763	399	567	279	130	13.100	238	1.230	234	844	152	1.806	541	5.045
2012	55	245	227	836	1.622	5.020	3.726	381	729	357	110	13.307	229	1.182	213	838	128	1.874	535	4.998
2013	52	372	227	819	1.341	5.006	3.551	327	516	283	66	12.560	223	1.235	191	833	121	1.893	481	5.026
2014	52	457	228	812	1.327	4.993	3.817	204	508	444	89	12.933	233	1.308	195	820	122	1.969	523	5.171
2015	51	346	225	783	1.404	4.978	3.782	157	519	371	100	12.717	239	1.274	201	812	113	1.943	497	5.078
M 85-15	52	297	170	865	632	4.018	3.513	381	806	585	174	11.495	247	802	265	996	187	1.762	663	4.922
M 93-15	55	316	197	933	726	4.468	3.624	370	764	541	175	12.169	249	895	257	993	169	1.818	591	4.971
M 85-92	44	245	92	669	363	2.724	3.197	411	926	714	173	9.557	243	535	287	1.006	241	1.598	869	4.780
M 93-00	56	287	164	1.023	447	4.211	3.653	411	821	597	226	11.896	269	675	282	1.015	195	1.711	606	4.753
M 01-08	55	309	197	895	519	4.190	3.431	362	777	534	172	11.440	236	820	261	1.021	163	1.872	608	4.981
M 09-15	55	356	235	873	1.281	5.081	3.809	334	683	484	121	13.312	240	1.231	223	935	145	1.879	554	5.208

Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones presupuestarias del Gobierno Vasco y de las Diputaciones Forales desde 1985 hasta 2015. El gasto neto por financiación municipal se recoge en el cuadro

«2.5.G.- Gasto recomendado y financiación subyacente de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados». Los datos del producto interior bruto son del Eustat.

- El recurso a la deuda en el periodo 2009-2015 ha facilitado que el gasto social (Sanidad, Educación y Bienestar Social), tanto del Gobierno Vasco como de las Diputaciones se haya incrementado de los 8.986 'cmp' de media en el periodo 1993-2000 hasta 11.402 'cmp' en el periodo 2009-2015, lo que supone un incremento de 2.417 'cmp'.
- Por el contrario, los gastos relacionados con la Administración General, Seguridad, Promoción Económica y Obras Públicas han descendido desde los 4.826 'cmp' en el periodo 1993-2000 hasta los 4.206 'cmp' en el periodo 2009-2016, una reducción de 619 'cmp'.
- El incremento más importante se produce en Bienestar Social, donde el gasto de ambos niveles institucionales se situaba en 1.122 'cmp' en el periodo 1993-2000 y ha aumentado en 1.390 'cmp' (el 124%) hasta llegar a 2.513 en el periodo 2009-2016.

2.5.8. Diferencial entre el gasto neto y la financiación subyacente por finalidades en el periodo 1985-2015

Una vez determinada la financiación subyacente de las finalidades y estimado el gasto neto del Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales podemos comparar la evolución de ambas magnitudes. Se trata de comparar la evolución del gasto neto, una variable que depende de las necesidades sociales y económicas y de las políticas de gastos realizadas, con la financiación subyacente que, una vez determinada su participación en los recursos generales y las variaciones de valoración, evoluciona proporcionalmente con los recursos generales.

Este análisis ni pretende ni puede determinar, con carácter general, la realización de ajustes valorativos entre los niveles institucionales. No es una herramienta suficiente para ello. Una diferencia negativa, menos financiación, de una finalidad se compensa, generalmente, bien con una diferencia positiva de otra finalidad, o bien mediante el recurso al déficit. Compensación que se lleva a cabo, en todo caso, dentro del nivel institucional sin que afecte al otro nivel.

A nuestro entender, existen dos excepciones a la regla expuesta en el párrafo precedente. Se trata, por una lado, de la finalidad de participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados, ya que, tanto su gasto como su financiación, se determinan en el modelo de distribución primaria de recursos. A nuestro juicio, en este caso sería conveniente una correlación entre el gasto mínimo recomendado y su financiación.

La otra excepción se refiere a las finalidades compartidas entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones en las que se presente una evolución del déficit de financiación del mismo signo en los dos niveles institucionales. En este caso sería necesario complementar este análisis con otro más específico que determine la cuantía de la variación de la financiación estructural que es necesario trasladar al coeficiente de distribución vertical.

Matizadas las dos excepciones anteriores, el objeto de este apartado es, desde una nueva perspectiva, contrastar el gasto neto realizado por las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco con la financiación subyacente que se encuentra implícita en el sistema vigente de distribución. Este contraste puede proporcionar pruebas de la necesidad de un análisis más detallado que conduzca a valorar la oportunidad de un ajuste valorativo.

Con el fin de comparar de forma homogénea las finalidades del gasto neto con sus financiaciones subyacentes respectivas es necesario realizar dos precisiones:

- En la financiación subyacente no se distinguen las financiaciones de las finalidades forales de Juntas Generales, Relaciones Municipales y Promoción Económica, de modo que se integrarán en la finalidad que hemos denominado «Diputación».
- En el gasto neto, derivado de las liquidaciones presupuestarias, no está contemplado el gasto de la finalidad foral de participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados. En su lugar, se recogerá el «gasto» que se deriva de aplicar las recomendaciones contenidas en las Leyes de Aportaciones que hemos tratado en el apartado 2.5.4 anterior. En todo caso, no se incluye en ese gasto la financiación de los Ayuntamientos proveniente de una distribución secundaria como se recoge en el cuadro «2.1.C.- Determinación de la participación municipal en los tributos concertados del Territorio de Gipuzkoa en 1996», en la página 77.

Gráfico 2.4.C.
Gasto neto por finalidades en %.
Gobierno Vasco

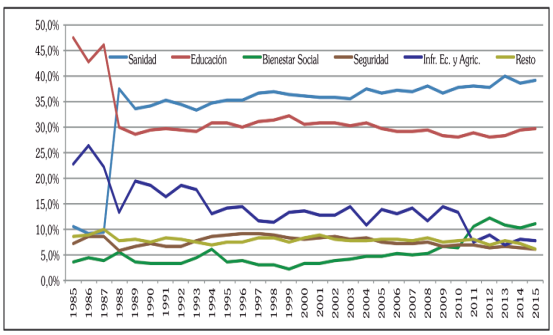
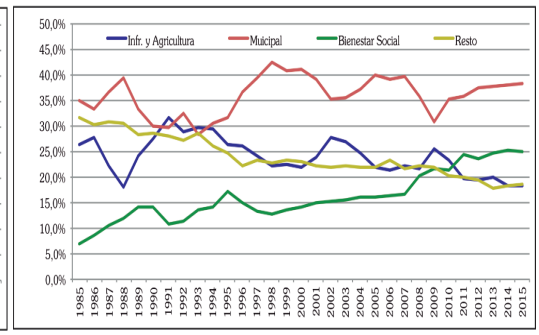


Gráfico 2.4.D.
Gasto neto por finalidades en %.
Diputaciones Forales



Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones presupuestarias del Gobierno Vasco y de las Diputaciones Forales desde 1985 hasta 2015. Los datos del producto interior bruto son del Eustat.

Dentro de las finalidades del Gobierno Vasco cabe realizar las siguientes observaciones:

- La pauta general de las diferencias entre gasto y financiación de las finalidades del Gobierno Vasco se resume en la evolución del total. Siendo la media del periodo 1985-2015 de -412 'cmp', esta diferencia es algo más negativa en el periodo 1985-1992 con -431 'cmp', se suaviza en el intervalo 1993-2000 hasta -19 'cmp', asciende con fuerza en el periodo 2001-2008 hasta 287 'cmp' y se desploma en el siguiente periodo 2009-2015 hasta una media de -1.637 'cmp'. La evolución de las finalidades puede agruparse en seis perfiles que se describen a continuación.
- Destaca la diferencia positiva de la finalidad de Educación con una media de 769 'cmp'. Consideramos que la razón principal de esta diferencia radica en la sobrevaloración de esta finalidad, como todas las que se incorporaron al modelo de 1985 debido al «efecto de incorporación inicial»; si bien, en Educación su efecto es más considerable, por suponer más de dos tercios de la valoración de las finalidades del Gobierno Vasco en aquel momento. Este efecto se debe a que la valoración abso-

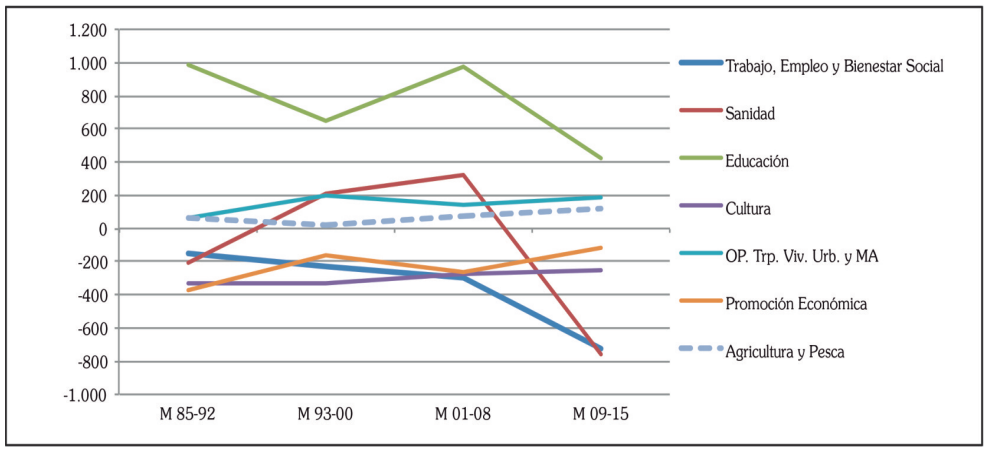
Cuadro 2.5.J. Diferencias entre el gasto neto y la financiación subyacente por finalidades en 'cmp'. Periodo 1985-2015

	Gobierno Vasco												Diputaciones Forales							
Ejercicio	1. Parlamento Vasco	2. Admon.General	3. Justicia	4. Seguridad	5. Trabajo, Empl. y BS	6. Sanidad	7. Educación	8. Cultura	9. OP Trp. Viv. Urb. y MA	10. Promoción Econ.	11. Agricultura y Pesca	TOTAL	12. Hacienda Foral	13. Bienestar Social	14. Cultura	15. OP Trp Urb. y MA	16. Agricultura	17. Financiación Mun.	18. Financiación Dipu.	TOTAL
1985	19	-176	-6	-91	-43	-316	781	-221	208	292	76	523	17	-94	-204	-354	395	-228	-70	-537
1986	24	-232	-8	-186	-116	-315	945	-266	111	-724	77	-689	9	-168	-165	-463	441	-160	-162	-668
1987	24	-166	-91	-51	-50	-293	1.209	-296	352	-364	64	337	9	-233	-182	-162	526	-179	-285	-507
1988	18	-269	-26	-5	-333	-503	1.471	-327	378	-373	88	118	40	-106	-140	68	553	-184	-217	15
1989	10	-302	-68	-78	-188	-42	987	-356	-158	-609	66	-738	2	-151	-179	-326	494	-146	-28	-333
1990	-1	-273	-60	-94	-164	-262	664	-361	-222	-571	59	-1.285	-63	-168	-229	-506	389	-141	-11	-731
1991	21	-253	-142	23	-175	-186	948	-435	-45	-412	71	-585	-62	101	-225	-852	472	-157	-113	-835
1992	7	-287	-143	62	-169	239	890	-388	-145	-209	17	-125	-41	149	-223	-603	510	-162	31	-339
1993	-16	-312	-144	-147	-401	122	256	-391	-272	-403	32	-1.676	-76	-112	-254	-794	467	-150	-84	-1.004
1994	2	-280	-86	-13	-533	433	401	-333	88	243	51	-28	-42	-19	-216	-671	470	-148	29	-597
1995	2-	278	-98	-7	-229	131	156	-362	90	-79	-13	-685	-41	-71	-162	-442	444	-137	172	-237
1996	14	-294	-17	-27	-240	-15	736	-362	142	-83	-49	-195	-23	37	-187	-347	558	-154	367	252
1997	9	-296	-77	-22	-146	137	524	-330	452	-249	3	4	-67	119	-165	-279	547	-201	341	294
1998	16	-284	-62	-29	-121	250	942	-309	522	-205	35	755	6	156	-188	-180	631	-218	385	592
1999	9	-264	-51	8	0	342	972	-255	268	-204	54	880	18	53	-169	-207	614	-223	273	359
2000	-1	-282	-47	-18	-131	314	1.208	-294	294	-298	53	797	23	19	-142	-187	619	-219	278	392
2001	-1	-362	-63	-101	-148	314	900	-299	343	-385	34	230	7	-26	-137	-315	585	-207	315	223
2002	-6	-297	-67	-146	-226	389	824	-285	286	-381	52	142	-11	-106	-153	-589	560	-215	240	-275
2003	7	-294	-69	-109	-259	295	766	-279	57	-341	37	-190	-21	-101	-152	-526	564	-216	238	-214
2004	11	-257	-65	-99	-307	299	893	-272	34	104	69	410	20	-94	-161	-360	555	-212	268	16
2005	13	-313	-55	32	-293	505	1.163	-261	170	-337	78	702	44	-51	-163	-209	638	-230	334	362
2006	14	-299	-60	91	-357	598	1.364	-268	148	-241	139	1.130	60	-72	-174	-223	682	-237	241	277
2007	14	-295	-67	88	-337	533	1.279	-261	57	-274	100	838	64	-108	-161	-290	670	-267	273	181
2008	4	-345	-102	-45	-417	-324	617	-304	70	-238	114	-969	8	-364	-186	-319	564	-238	186	-349
2009	-5	-369	-133	-215	-774	-1.316	-176	-366	-92	-627	21	-4.054	-37	-534	-211	-640	476	-221	107	-1.061
2010	3	-343	-126	-113	-684	-713	471	-346	-142	-332	89	-2.235	3	-439	-124	-442	588	-246	236	-424
2011	0	-361	-126	-108	-531	-872	296	-322	274	78	97	-1.575	1	-548	-141	-221	560	-230	267	-313
2012	3	-244	-105	-13	-874	-741	474	-300	143	-26	126	1.557	19	-503	-116	-192	611	-239	304	-116
2013	6	-371	-104	28	-757	-679	674	-244	365	103	172	-806	27	-549	-93	-230	626	-241	368	-93
2014	9	-457	-101	63	-712	-496	582	-118	408	-46	159	-707	27	-595	-94	-141	655	-251	359	-40
2015	10	-346	-98	90	-752	-511	607	-71	391	6	146	-527	19	-570	-101	-141	653	-245	373	-13
M 85-15	8	-297	-80	-40	-338	-87	769	-299	148	-232	68	-379	-2	-166	-168	-359	552	-203	162	-185
M 93-15	5	-315	-84	-35	-401	-44	693	-288	178	-183	70	-405	1	-195	-159	-345	580	-215	255	-78
M 85-92	15	-245	-68	-52	-155	-210	987	-331	60	-371	65	-305	-11	-84	-193	-400	473	-170	-107	-492
M 93-00	4	-286	-73	-32	-225	214	649	-330	198	-160	21	-19	-25	23	-185	-388	544	-181	220	7
M 01-08	7	-308	-68	-36	-293	326	976	-279	146	-262	78	287	22	-115	-161	-354	602	-228	262	28
M 09-15	4	-356	-113	-38	-726	-761	418	-253	192	-121	116	-1.637	8	-534	-126	-287	596	-239	288	-294

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recogidos en los cuadros inmediatamente anteriores.

luta de las competencias integradas en aquel modelo ascendió a 517.545 miles de euros, valorado con cifras del ejercicio anterior, cuando el concepto equivalente a recursos generales de 1984 fue de 805.277 m€; es decir, un 55% superior. Esta diferencia se consolida en los ejercicios futuros. Este es el motivo por el que es razonable apoyar el análisis exclusivamente en la evolución de las diferencias y no en su nivel.

Gráfico 2.5.A. Diferencia entre el gasto neto y la financiación subyacente de las finalidades del Gobierno Vasco en 'cmp'



Fuente: Elaboración propia a partir de la información contenida en los cuadros anteriores.

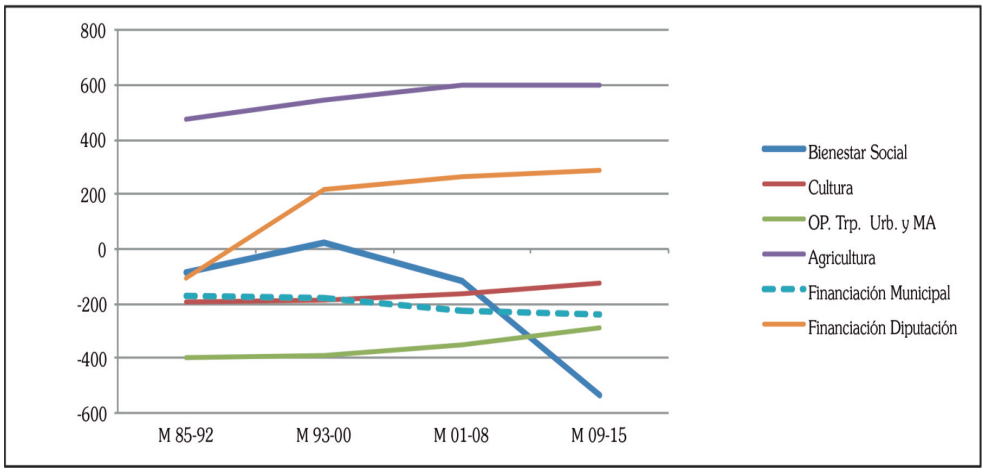
- La evolución del gasto en Educación presenta valores altos, de similar nivel, en el primer y tercer periodo y más reducidos, también de similar nivel, en el segundo y cuarto periodo.
- La finalidad de Sanidad presenta una evolución muy significativa: diferencias negativas en el primer periodo, notables valores positivos en los periodos segundo y tercero, y una fuerte caída en el cuarto periodo. En el último periodo la diferencia cae 1.000 'cmp' debido al incremento del gasto neto por ese valor.
- La finalidad de Trabajo, Empleo y Bienestar Social, presenta saldos negativos en los tres primeros periodos y los acentúa en el último.
- Las finalidades de Cultura, Promoción Económica y Administración presentan saldos negativos constantes en todos los periodos, sin las oscilaciones que hemos observado en las anteriores finalidades.
- En contraposición con la observación anterior, las finalidades de Agricultura y Obras Públicas, Transporte, Urbanismo, Vivienda y Medio Ambiente presentan diferencias positivas constantes en los cuatro periodos estudiados.

Dentro de las finalidades de las Diputaciones Forales cabe destacar:

- Las finalidades de Agricultura y de Diputación presentan importantes saldos positivos. Ya hemos comentado el «efecto de incorporación inicial», que también afecta a Educación del Gobierno Vasco. En el caso de la Agricultura cabe argüir otro elemento más ligado al modelo: el diferente peso de los sectores económicos de la

Comunidad Autónoma con respecto al Estado. Al incorporarse la financiación de Agricultura al modelo según valoración estatal no se tiene en cuenta el menor peso de la Agricultura en la Comunidad Autónoma de Euskadi con respecto al Estado en la década de los ochenta, de modo que las competencias de esta Comunidad en esa materia estarían sobrevaloradas. En sentido contrario, por la misma razón, las competencias, por ejemplo, de Industria de la Comunidad Autónoma de Euskadi estarían infravaloradas.

Gráfico 2.5.B. Diferencia entre el gasto neto y la financiación subyacente de las finalidades de las Diputaciones Forales en 'cmp'



Fuente: Elaboración propia a partir de la información contenida en los cuadros anteriores.

- La Financiación Municipal y la de Cultura presentan saldos negativos importantes.
- Destacan los saldos negativos de la finalidad de Obras Públicas, Transporte, Urbanismo y Medio Ambiente.
- La finalidad de Bienestar Social, tras partir con saldo negativo en el primer periodo, evoluciona como el conjunto de las finalidades de las Diputaciones Forales, hacia un mayor equilibrio en los periodos segundo y tercero, para mostrar el saldo negativo más abultado en el cuarto periodo.

De la evolución de las diferencias entre el gasto neto y la financiación subyacente en el periodo estudiado, en orden a considerar un ajuste valorativo, caben señalar dos finalidades, Bienestar Social y Financiación municipal.

Si se compara la media del periodo 1993-2000 y el año 2015, la finalidad de Bienestar Social, tanto en el Gobierno Vasco como en las Diputaciones, ha incrementado su déficit de financiación de forma considerable. En el Gobierno Vasco el saldo superávit/déficit varía de -225 a -752, incrementándose en 527 'cmp'. En las Diputaciones dicho saldo pasa de un valor positivo de 23 'cmp' a un valor negativo de -570, siendo la diferencia de -593 'cmp'.

En cuanto a la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados, recordamos que el gasto neto es el mínimo recomendado por el Consejo Vasco

de Finanzas, de modo que el nivel de déficit cabe atribuir enteramente a una decisión de dicho órgano. El déficit de financiación de esta finalidad en 2016 se sitúa en 245 'cmp'.

Se utilizará el saldo deficitario de las dos finalidades para realizar, a título ilustrativo, un ajuste valorativo en el apartado 3.3.2, relativo a las propuestas planteadas.

2.6. Elementos de la distribución horizontal

2.6.1. Capacidad contributiva y recaudación

A. Determinación de la capacidad contributiva de las Diputaciones Forales

Como es sabido, en el derecho tributario existen tres métodos de determinación de la base imponible. Uno de ellos, el método de estimación indirecta está ligado a los procedimientos de comprobación e inspección. Los otros dos están ligados a las declaraciones de los contribuyentes: la estimación directa y la estimación objetiva por signos, índices y módulos. En la estimación directa se determina la base imponible a partir de la contabilización de las contraprestaciones dinerarias del contribuyente, y en la estimación objetiva se determina su base imponible a partir de elementos que guardan alguna correlación estadística con su capacidad contributiva. Por ejemplo, en el caso de una persona empresaria de la hostelería podría obtener su rendimiento de forma directa a partir del resultado contable, o bien de forma objetiva a partir del número de mesas, superficie del local, potencia eléctrica instalada, número de empleados y otros elementos de su negocio. A medida que la Administración Tributaria ha ido perfeccionando el control sobre los rendimientos del empresario se han ido reduciendo o suprimiendo los supuestos de estimación objetiva por signos, índices y módulos.

En el sistema de distribución de recursos de la Comunidad Autónoma de Euskadi se da una situación análoga a la de la estimación directa y la de estimación objetiva por índices. Por un lado, la determinación de la recaudación de los tributos concertados, que da lugar al cálculo de las aportaciones, se realiza a partir de los datos contables de las Diputaciones Forales; mientras que, por otro lado, la determinación de la contribución de cada una de las Diputaciones se produce en función de unos índices, como la participación del Territorio en el producto interior bruto de la Comunidad Autónoma de Euskadi. Con dichos índices se pretende determinar la capacidad contributiva de cada Diputación, y basarse en ésta para determinar la cuota de contribución a las cargas generales, Cupo al Estado y aportaciones al Gobierno Vasco. Así, se produce una situación paradójica: se da por buena la contabilización de la recaudación total, pero se cuestionan las recaudaciones parciales de cada Diputación que suman ese total.

En la hipótesis[114] de que se considerase necesario utilizar la estimación objetiva para determinar la capacidad contributiva de los Territorios debería hacerse de forma excepcional y subsidiaria, exigiéndose para ello unas condiciones estrictas. En concreto, si se optase por considerar el producto interior bruto de cada Territorio como indicador de su capacidad

[114] Desde 1988 se realizan informes de fiscalización anuales de las tres Diputaciones por parte del Tribunal Vasco de Cuentas Públicas empleando para ello personal con dedicación exclusiva en cada una de ellas. No es razonable pensar que pudiera darse, bien un nivel de opacidad contable que justificase la estimación objetiva de los ingresos tributarios de los Entes forales, bien unas diferencias de criterios de contabilización que hiciesen incomparables los resultados de la recaudación de cada Hacienda foral.

contributiva, se debería responder afirmativamente a cada una de las dos cuestiones siguientes:

- ¿Existe una identidad, o una aproximación suficiente, entre la participación de cada Territorio en el producto interior bruto de la Comunidad Autónoma de Euskadi y la participación de cada hacienda en la capacidad de recaudación por tributos concertados de la Comunidad Autónoma de Euskadi?
- ¿Los indicadores que prescriben las Leyes de Aportaciones son lo suficientemente precisos y sensibles para discriminar la capacidad recaudatoria relativa de las Haciendas Forales?

B. Índice de recaudación e índice de capacidad: la teoría del modelo de relaciones bilaterales

Se ha pretendido justificar el mandato recogido en el artículo 22.6 de la LTH, «la aportación de cada Diputación Foral se determinará básicamente en proporción directa a la renta de cada Territorio Histórico», en base al desarrollo del principio de riesgo compartido, mediante la que denominaremos «teoría del modelo de relaciones bilaterales». Según esta teoría, el «riesgo compartido pleno» conllevaría la aplicación de la determinación de la aportación de cada Diputación en proporción a la renta de su Territorio, frente a la alternativa de determinación de la aportación según su recaudación efectiva.

Esta teoría se recoge en una serie de publicaciones, editadas a finales de los años ochenta y principios de los noventa, firmadas por Carlos Lámbarri, en solitario[115] en algunas ocasiones, o bien con José Luis Larrea[116], o con Raquel Gutiérrez[117]. Debido a que dicha teoría se relata en cada publicación con diferentes matices, la expondremos a modo de una cadena de seis enunciados extraídos de dichas publicaciones.

Primero.- Carlos Lámbarri y José Luis Larrea elevan dicho modelo de relaciones bilaterales a la categoría de base para la determinación de la contribución de las Diputaciones Forales a las Instituciones Comunes.

> «[…] se abordan las bases para la determinación de la contribución de cada Territorio Histórico. Dicha contribución, que se conocerá como aportación, se establece sobre las siguientes bases:
>
> — Se contribuirá básicamente en proporción directa a la renta de cada Territorio y se ponderará en forma inversamente proporcional a la relación entre el esfuerzo fiscal de cada Territorio y el esfuerzo fiscal medio en el conjunto de la Comunidad Autónoma.

---

[115] LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos, «La metodología de determinación de los coeficientes anuales de aportación de las Haciendas Forales a la Hacienda General del País Vasco», *Revista Vasca de Administración Pública*, núm. 24, 1989, págs. 93-118.
LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos, «El modelo de distribución de recursos entre las Instituciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco: la Ley trienal de aportaciones»; en *Estudios sobre el Estatuto de Autonomía del País Vasco (Actas de las II. Jornadas de Estudio sobre el Estatuto de Autonomía celebradas en Donostia los días 11, 12,13 y 14 de diciembre de 1990)*, Instituto Vasco de Administración Pública, Vitoria-Gasteiz, 1991.

[116] LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos y LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA, José Luis, *Financiación de las instituciones de la Comunidad Autónoma del País vasco. Las relaciones entre las Instituciones del País Vasco. La distribución de recursos,* Instituto Vasco de Administración Pública, Vitoria-Gasteiz, 1992.

[117] LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos y GUTIÉRREZ MARTÍNEZ, Raquel, «El modelo actual de distribución de recursos entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales: La Ley de Aportaciones para el período 1989-1991», *Revista Vasca de Administración Pública*, núm. 26, 1990, págs. 27-58.

— Se establece un modelo de relaciones bilaterales entre los dos niveles institucionales y no de relaciones multilaterales entre las Instituciones Comunes y los Órganos Forales de cada uno de los Territorios Históricos»[118].

Segundo.- Carlos Lámbarri expone los conceptos de riesgo unilateral y riesgo compartido y la opción de la LTH por éste último criterio en los siguientes términos:

«[…] el riesgo unilateral viene a ser el fijar a priori las aportaciones en un determinado nivel económico, que estaría sujeto a la liquidación, pero no dependería en absoluto de las variables presupuestarias propias de las Diputaciones Forales. La determinación de las aportaciones se haría en función de las necesidades de las Instituciones Comunes para financiar sus competencias, y en ningún caso dependería de la recaudación por tributos concertados. Vendría a ser similar al sistema de cupo previsto en el Concierto Económico para las relaciones financieras entre el País Vasco y el Estado. El riesgo, positivo o negativo, sería íntegramente para las Diputaciones Forales.

Por su parte, el riesgo compartido no consistiría en fijar un determinado nivel económico, sino que lo que se fijaría sería un porcentaje. Dicho porcentaje sería la expresión del reparto competencial. El riesgo sería entonces compartido, puesto que, cuanto mayor fuera la recaudación por tributos concertados, mayores serían a su vez las aportaciones, y menores serían éstas cuanto menor fuera aquélla.

[…]

La LTH regula que los ingresos derivados de la gestión del Concierto Económico se distribuirán entre la Hacienda General del País Vasco y las Haciendas Forales de los Territorios Históricos (artículo 20.1) repartiéndose en consideración a las competencias y/o servicios de los que las Instituciones Comunes y los Órganos Forales de los Territorios Históricos sean titulares de acuerdo con el ordenamiento jurídico vigente (artículo 22.2). Se consagra el principio de riesgo compartido, que posteriormente será desarrollado por las sucesivas Leyes de Aportaciones»[119].

Tercero.- En la misma publicación, el autor define los modelos de relaciones bilaterales y multilaterales de la siguiente forma:

«[…] una vez definido el modelo como de riesgo compartido, el debate se centra en si las relaciones financieras entre las Instituciones Comunes y los Órganos Forales deben llevarse a cabo entre las primeras y el conjunto de las segundas (relaciones bilaterales entre ambos niveles institucionales) o entre las primeras y cada una de las segundas (relaciones bilaterales entre las Instituciones Comunes y cada uno de los Órganos Forales de los Territorios Históricos; lo que podría llamarse un modelo de relaciones multilaterales). Evidentemente, en cada uno de ellos utilizaría el riesgo compartido, tal y como ha sido definido. Sin embargo, dicho criterio tendría una aplicación más plena, en el primer caso (relaciones bilaterales) que en el segundo (relaciones multilaterales)»[120].

Cuarto.- Continúa el mismo autor justificando el sentido de «riesgo compartido de aplicación más plena».

«En efecto, en el caso de un modelo de relaciones bilaterales entre los dos niveles en su conjunto el riesgo es compartido en su alcance más pleno, puesto que las cuatro instituciones comparten el riesgo inherente a la recaudación por tributos concertados en uno de los Territorios Históricos. Es decir, una mayor eficacia recaudatoria

[118] LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos y LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA, José Luis, *Financiación de las instituciones de la Comunidad…, op. cit.* págs. 6 y 7.
[119] LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos, «El modelo de distribución de recursos…», *op. cit.*, págs. 1828 y 1829.
[120] LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos, ibidem, págs. 1829 y 1830.

> en uno de los Territorios redunda beneficiosamente tanto en los Órganos Forales del mismo, como en los Órganos Forales de los otros dos, como en las Instituciones Comunes.
>
> Por el contrario, un modelo de relaciones multilaterales entre las Instituciones Comunes y cada uno de los Órganos Forales sería de riesgo compartido entre las primeras y cada una de las segundas, exclusivamente. Es decir, una mayor eficacia recaudatoria en uno de los Territorios redunda exclusivamente en los Órganos Forales del mismo y en las Instituciones Comunes, pero no en los Órganos Forales de los otros Territorios Históricos»[121].

Quinto.- Más adelante, el autor relaciona el modelo de relaciones bilaterales y el de relaciones multilaterales, con las dos alternativas de criterios de contribución, el índice de renta de cada Territorio y la recaudación de cada Diputación, respectivamente.

> «[…] las aportaciones a las Instituciones Comunes deben ser efectuadas por el conjunto de los Territorios Históricos. El debate puede centrarse, en consecuencia, en el criterio en virtud del cual se asigna a cada territorio una parte del conjunto de las aportaciones. Y para ello pueden manejarse principalmente dos alternativas:
>
> a) Los que contribuyen son los Territorios Históricos, y lo hacen en función de su capacidad de contribución relativa, que sólo puede ser definida de una manera teórica a través de indicadores económicos de naturaleza estadística. Los indicadores generalmente utilizados son los que miden el concepto de renta del territorio.
>
> b) Las que contribuyen son las Diputaciones Forales, por lo que deberían hacerlo en función de la capacidad de contribución relativa de dichas Instituciones, y no de los Territorios Históricos a los que corresponden. Dicha capacidad de contribución dependerá directamente de la recaudación efectiva por tributos concertados de cada Diputación Foral. No se trataría de una medida «teórica» sino «práctica» de la capacidad de contribución.
>
> […]
>
> La primera de las opciones implica un índice de capacidad de contribución independiente de la proporción que significa la recaudación efectiva en cada territorio respecto al total del País Vasco. Por ello, podría ocurrir que los territorios hicieran frente a unos porcentajes de contribución superiores o inferiores a los que se les asignaría con la recaudación real.
>
> De cualquier manera, en el largo plazo ambas alternativas debieran tender a equilibrarse en su distribución por territorios, ya que, salvo circunstancias estructurales relativas al nivel de esfuerzo fiscal o la muy distinta composición económica de cada territorio, que en términos generales no se da en el caso del País Vasco, podría decirse que el indicador global sintético de la recaudación tributaria no es otro que la renta.
>
> Por otra parte, la aplicación de la segunda alternativa implicaría abandonar el modelo de riesgo compartido con relaciones bilaterales entre las Instituciones Comunes y el conjunto de los Órganos Forales de los Territorios Históricos, ya que éstas pasarían a ser entre las primeras y cada una de las segundas, es decir, multilaterales, tal y como se ha analizado en el apartado anterior. Por ello, si el índice de capacidad se determina en función de la recaudación relativa de cada territorio, éste contribuirá en el porcentaje equivalente a la recaudación en el mismo, respecto al total de la recaudación en el País Vasco. En definitiva, contribuirá en el 65,14% de su propia recaudación»[122].

Sexto.- Se cierra la cadena de enunciados justificando que la aportación de cada Diputación se realice en función del índice de renta de su Territorio.

---

[121] LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos, ibidem, pág. 1830.
[122] LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos, ibidem, págs. 1844 y 1845.

> «Vistas las dos alternativas, puede deducirse que la contribución de cada territorio a las cargas generales del País Vasco no debería pasar por una función de la recaudación efectiva de cada uno en cada ejercicio, puesto que conceptualmente quizá ya no se podrá hablar de 'contribución de cada Territorio Histórico', tal y como lo determina el artículo 16 de la LTH. Además, ello quebrantaría el modelo de relaciones bilaterales que anteriormente hemos definido.
>
> Por ello, el artículo 22.6 de la LTH regula que 'la aportación de cada Diputación Foral se determinará básicamente en proporción directa a la renta de cada Territorio Histórico'»[123].

En el último enunciado se resume la argumentación. Por una lado, para determinar la contribución de cada Diputación Foral a las cargas generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi (las aportaciones generales al Gobierno Vasco y el Cupo al Estado), existen dos alternativas: la recaudación por tributos concertados de cada Hacienda Foral y el índice de capacidad expresado por la renta de cada Territorio Histórico. Obviamente existen más alternativas, pero convenimos que la discusión se plantea, fundamentalmente, entre estas dos alternativas.

Se expresa que se debería rechazar la alternativa de la recaudación y, en consecuencia, optar por la renta del Territorio. Para ello utiliza dos razones: la alternativa de la recaudación sería contraria al concepto de «contribución de cada Territorio Histórico» al que se refiere el artículo 16 de LTH y, sobre todo, quebrantaría el modelo de relaciones bilaterales.

La primera razón se plantea de una forma dubitativa empleando la expresión «quizá». A nuestro entender esta duda se desvanece al transcribir dicho artículo: «Los Territorios Históricos contribuirán al sostenimiento de todas las cargas generales del País Vasco no asumidas por los mismos, a cuyo fin las Diputaciones Forales efectuarán sus aportaciones a la Hacienda General del País Vasco, de acuerdo con lo dispuesto en la presente Ley». En este artículo no se encuentra un precepto específico que impida la utilización de la recaudación como determinante de la contribución de cada Diputación a las cargas generales.

La segunda razón se refiere al quebrantamiento del modelo de relaciones bilaterales. Más que al modelo debemos referirnos a las cualidades del mismo asociadas a la alternativa de contribución según renta. De la argumentación se deduce que esta alternativa de contribución según la renta va asociada al «riesgo compartido pleno» y al «beneficio compartido» por el aumento de recaudación de una de las Diputaciones.

Como vamos a ver a continuación, sucede justamente lo contrario: ante una mayor eficacia recaudatoria de una Diputación, el criterio de recaudación produce un efecto beneficioso en las otras Diputaciones y, en sentido opuesto, el criterio del índice de capacidad provoca unos «efectos perversos» en las otras dos Diputaciones. Por otro lado, se demuestra que la alternativa del índice de capacidad está asentada en el criterio de riesgo unilateral de cada Diputación Foral. De este modo se refutará la teoría del modelo bilateral como soporte del criterio de la renta para la determinación de la contribución de cada Diputación Foral a las cargas generales.

En los siguientes cuadros se realiza un ejercicio de simulación partiendo de cifras ficticias pero compatibles con la realidad. Se parte de unas cifras de recaudación por tributos concertados de 1.920 M€ para la Diputación Foral de Álava, 6.120 M€ para la de Bizkaia

[123] LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos, ibidem, págs. 1845 y 1846.

y de 3.960 M€ para la de Gipuzkoa. El coeficiente de distribución vertical se establece en el 70%. De esta manera, se obtienen los recursos territoriales para las tres Diputaciones en la situación de partida, y, en la situación final, los mismos recursos, pero incrementando la recaudación de la Diputación Foral de Gipuzkoa en 100 M€.

En el caso de que la contribución de las Diputaciones Forales a las cargas generales se realice según el criterio de recaudación los resultados se recogen en la siguiente tabla.

Cuadro 2.6.A. Diferencia de recursos territoriales ante el incremento de recaudación de una Diputación Foral aplicando el criterio de índice de recaudación

Situación inicial	**Álava**	**Bizkaia**	**Gipuzkoa**	**Total**
% Indice de recaudación	16,00	51,00	33,00	
1. Tributos concertados	1.920.000	6.120.000	3.960.000	12.000.000
2. Cupo y deducciones	192.000	612.000	396.000	1.200.000
3. Recursos a distribuir (1-2)				10.800.000
4. Aportación general al G. V. (70% de "3")	1.209.600	3.855.600	2.494.800	7.560.000
5. Recursos Territoriales (1-2-4)	518.400	1.652.400	1.069.200	
Mayor recaudación en Gipuzkoa	**Álava**	**Bizkaia**	**Gipuzkoa**	**Total**
% Indice de recaudación	15,87	50,58	33,55	
6. Tributos concertados	1.920.000	6.120.000	4.060.000	12.100.000
7. Cupo y deducciones	190.413	606.942	402.645	1.200.000
8. Recursos a distribuir (6-7)				10.900.000
9. Aportación general al G. V. (70% de "3")	1.210.711	3.859.140	2.560.149	7.630.000
10. Recursos Territoriales (1-2-4)	518.876	1.653.917	1.097.207	
11. Diferencia de Rec. Ter. (10-5)	476	1.517	28.007	70.000

Fuente: Elaboración propia.

Al incrementarse en 100 M€ aumentan en la misma cantidad los recursos a distribuir y, por aplicación del coeficiente de distribución vertical (70%), las aportaciones generales al Gobierno Vasco aumentan en 70 M€. Este es el sentido del principio de riesgo compartido: al aumentar la recaudación de las Diputaciones Forales se incrementan los ingresos del Gobierno Vasco según el coeficiente de distribución vertical. De igual modo y por el mismo principio, se incrementan también los recursos del conjunto de las Diputaciones Forales en 30 M€.

Otro cuestión, al margen del principio de riesgo compartido, es el reparto de esos 30 M€ entre las Diputaciones. En este caso, el mayor aumento de los recursos territoriales se produce en la Diputación que experimenta el incremento de recaudación, la Diputación Foral de Gipuzkoa. Sin embargo, también se produce un beneficio para las demás Diputaciones que, sin contribuir a ese aumento, se benefician. Este hecho contradice la argumentación de los autores citados más arriba: una mayor eficacia recaudatoria en uno de los Territorios no redunda exclusivamente en los Órganos Forales del mismo y en las Instituciones Comunes, también beneficia a los Órganos Forales de los otros Territorios Históricos.

¿Cuál es la razón de que crezcan los recursos territoriales, cuando el incremento de recaudación de Gipuzkoa provoca la existencia de mayores recursos a distribuir y, por tanto,

más aportaciones al Gobierno Vasco? En el caso de Gipuzkoa, sucede que su índice de recaudación también se incrementa, con lo que sus aportaciones son mayores, pero son inferiores al incremento de su recaudación, de modo que presenta un saldo favorable de 28.007 m€.

En el caso de Álava y Bizkaia se producen dos efectos de sentido contrario: por un lado, aumentan los recursos a distribuir, con lo que su aportación aumenta, y, por otro, disminuyen sus índices de recaudación, con lo que su contribución disminuye.

Entonces se plantea la cuestión de cuál de los dos efectos es el dominante. Si se observa el caso de Álava, se constata que su beneficio es 476 m€. Esta cantidad es el resultado de una disminución de la cantidad a pagar por Cupo y deducciones por 1.587 m€ (=190.413 – 192.000) y un aumento en concepto de aportaciones de 1.111 m€ (= 1.210.711 – 1.209.600). No es casualidad que la relación de ambas variaciones sea, precisamente, el coeficiente de distribución vertical que se ha utilizado, el 70% (=1.111/1.587).

En el caso de Bizkaia se da, también la misma relación del 70%. En efecto, la disminución en concepto de Cupo y deducciones es de 5.508 m€ (=612.000 – 606.942) y el aumento en concepto de aportaciones de 3.540 m€ (=3.859.140 – 3.855.600); la razón entre 3.540 y 5.508 es el citado 70% del coeficiente de distribución vertical.

Podemos concluir que el efecto beneficioso del incremento de recaudación de una Diputación en las demás responde a una constante, el coeficiente vertical, de modo que de los dos efectos que hemos mencionado domina el descenso de las cargas generales[124].

Veamos qué sucede con un aumento de recaudación de 100 M€ cuando el criterio de contribución es un índice de capacidad, como prescribe el artículo 22.6 de la LTH: «la aportación de cada Diputación Foral se determinará básicamente en proporción directa a la renta de cada Territorio Histórico». Supongamos que los coeficientes de aportación horizontales son de 16,00% para la Diputación Foral de Álava, de 52,00% para la de Bizkaia y de 32,00% para la de Gipuzkoa.

[124] Este efecto domina en todos y cada uno de los treinta y un años estudiados.

Cuadro 2.6.B. Diferencia de recursos territoriales ante el incremento de recaudación de una Diputación Foral aplicando el criterio de índice de capacidad

Situación inicial	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	Total
% Indice de capacidad	16,00	52,00	32,00	
1. Tributos concertados	1.920.000	6.120.000	3.960.000	12.000.000
2. Cupo y deducciones	192.000	624.000	384.000	1.200.000
3. Recursos a distribuir (1-2)				10.800.000
4. Aportación general al G. V. (70% de "3")	1.209.600	3.931.200	2.419.200	7.560.000
5. Recursos Territoriales (1-2-4)	518.400	1.564.800	1.156.800	
Mayor recaudación en Gipuzkoa	**Álava**	**Bizkaia**	**Gipuzkoa**	**Total**
% Indice de capacidad	16,00	52,00	32,00	
6. Tributos concertados	1.920.000	6.120.000	4.060.000	12.100.000
7. Cupo y deducciones	192.000	624.000	384.000	1.200.000
8. Recursos a distribuir (6-7)				10.900.000
9. Aportación general al G. V. (70% de "3")	1.220.800	3.967.600	2.441.600	7.630.000
10. Recursos Territoriales (1-2-4)	507.200	1.528.400	1.234.400	
11. Diferencia de Rec. Ter. (10-5)	-11.200	-36.400	77.600	70.000

Fuente: Elaboración propia.

En este caso también se aplica el principio de riesgo compartido y el Gobierno Vasco ve aumentado sus ingresos en 70 M€ aplicando el coeficiente de distribución vertical del 70%.

Sin embargo, el reparto de los 30 M€, que corresponden a las Diputaciones Forales, es muy diferente con relación al que resulta de la aplicación de índice de recaudación para la determinación de la contribución a las cargas generales, que se ha expuesto más arriba. La Diputación Foral de Gipuzkoa acumula la totalidad de los 30 M€, que corresponden al conjunto de las Diputaciones Forales, y añade otros 36,4 M€, que pierde la Diputación Foral de Bizkaia, y otros 11,2 M€, la de Álava. En conjunto, la Diputación de Gipuzkoa obtiene un beneficio del 77,6% del incremento de la recaudación por tributos concertados; un beneficio que es superior al del Gobierno Vasco.

Esta distribución entre las Diputaciones Forales contradice la afirmación de que aplicando el índice de capacidad «una mayor eficacia recaudatoria en uno de los Territorios redunda beneficiosamente tanto en los Órganos Forales del mismo, como en los Órganos Forales de los otros dos, como en las Instituciones Comunes». Como vemos sucede lo contrario: una mayor eficacia recaudatoria en uno de los Territorios produce unos «efectos perversos» en los Órganos Forales de los otros dos.

Tanto el aumento de los recursos territoriales que se produce en el resto de las Diputaciones (en el ejemplo las de Álava y Bizkaia al incrementar Gipuzkoa su recaudación) aplicando el criterio del índice de recaudación para la determinación de la contribución a las cargas generales, como el «efecto perverso» que provoca en las otras dos Diputaciones al aplicar el criterio de índice de capacidad para la determinación de la contribución a las cargas generales, refutan la argumentación contenida en, la que hemos denominado, la

teoría del modelo de relaciones bilaterales, que justificarían en función del principio de riesgo compartido pleno la aplicación de criterio de índice de capacidad, fundamentalmente la renta, contenido en el artículo 22.6 de la LTH.

La cadena de la argumentación de la teoría del modelo de relaciones bilaterales se ha roto en el cuarto eslabón. La manera de componer este eslabón sería asociar al modelo de relaciones bilaterales los «efectos perversos» en el resto de las Diputaciones, a la vez que se asocian los efectos de beneficio conjunto para las tres Diputaciones en el caso del denominado modelo de relaciones multilaterales. De este modo, el modelo de relaciones multilaterales, que sería una de las bases para la determinación de la contribución de cada Territorio Histórico, rechazaría el criterio del índice de capacidad y avalaría el criterio del índice de recaudación para la determinación de la contribución a las cargas generales.

Los dos criterios de determinación de la contribución a las cargas generales, el índice de recaudación efectiva y el índice de capacidad, provocan efectos contrapuestos en la distribución del incremento atribuido (en nuestro caso el 30% del incremento) al conjunto de las tres Diputaciones Forales. En el caso del índice de recaudación, además del incremento de recursos territoriales de la Diputación causante, se deduce también un incremento moderado en los recursos del resto de las Diputaciones. Este resultado propiciaría una actitud colaborativa entre las Diputaciones. Por el contrario, en el caso de índice de capacidad, se produciría, además de la apropiación total del incremento correspondiente a las tres Diputaciones, una absorción muy importante de los recursos del resto de Diputaciones por parte de la Diputación causante. Ello provoca un juego de ganadores y perdedores que en nada favorece la necesaria colaboración interterritorial. Entendemos que el efecto colaborativo que provoca la adopción de criterio del índice de recaudación para la determinación de la contribución a las cargas generales es una razón fundamental para adoptar dicho criterio.

Debemos repasar las razones históricas, y también de lógica, que relacionan, por una parte, el riesgo unilateral con el índice de capacidad y, por otra parte, el riesgo compartido y el índice de recaudación efectiva. Como se afirma en el enunciado segundo «[el riesgo unilateral] vendría a ser similar al sistema de cupo previsto en el Concierto Económico para las relaciones financieras entre el País Vasco y el Estado» y, como se sabe, la cuantía del cupo se determina aplicando un índice de capacidad (desde 1981 el 6,24%) a la diferencia entre cargas no asumidas e ingresos no concertados. También en los ejercicios de 1981 a 1984, el periodo transitorio de financiación del Gobierno Vasco, se mantuvo el riesgo unilateral junto con el índice de capacidad tanto para el pago del cupo al Estado como de las aportaciones al Gobierno Vasco. En el caso de las aportaciones se calculaba el coste de las cargas asumidas a nivel de País Vasco y se determinaba la contribución de cada Diputación aplicando el mismo índice de capacidad territorial utilizado para el pago del Cupo.

Con el sistema de financiación definitivo iniciado en 1985 coexiste el riesgo unilateral, aplicado en las relaciones de la Comunidad Autónoma de Euskadi con el Estado, con el riesgo compartido, aplicado en las relaciones entre las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco. Para la distribución de recursos dentro de la Comunidad ya no se parte de la valoración de las cargas asumidas sino de la recaudación de tributos concertados de la Comunidad, que es la suma de la recaudación de los tributos concertados de cada una de las tres Diputaciones, y tras satisfacer el Cupo, que ahora constituye un riesgo compartido entre el Gobierno Vasco y Diputaciones Forales, se distribuyen los recursos restantes entre ambos niveles institucionales en consideración a sus competencias y/o servicios.

Sin embargo, la aplicación del índice de capacidad para la determinación de la contribución a las cargas generales por parte de las Diputaciones introduce el riesgo unilateral entre éstas. En efecto, si, por ejemplo, a una Diputación se le asigna un índice de capacidad del 40% y las cargas generales (cupo más aportaciones) ascienden a 8.000 M€, dicha Diputación deberá contribuir con 3.200 M€ independientemente del índice de recaudación que alcance, inferior o superior a ese porcentaje.

En resumen, a pesar de proclamar el principio del riesgo compartido como principio general en la distribución de recursos de la Comunidad, éste se aplica al Gobierno Vasco, al conjunto de las tres Diputaciones y al conjunto de los Ayuntamientos de cada Territorio. Por el contrario, cada Diputación Foral sigue anclada en el riesgo unilateral, debido a que en el sistema definitivo de financiación aplicado desde 1985 sigue incrustado el índice de capacidad, para la determinación de la contribución de cada Diputación a las cargas generales.

Por consiguiente, el mantenimiento de dicho índice de capacidad a partir de 1985 impide la aplicación del criterio de riesgo compartido pleno entre las Diputaciones Forales, contradiciendo también en este punto a la teoría del modelo de relaciones bilaterales.

C. Diferencias entre los índices de recaudación y los coeficientes de aportación horizontales

A continuación, se exponen las diferencias entre los índices de recaudación por tributos concertados y los coeficientes de aportación horizontales. Se trata de comparar la evolución histórica de los dos índices que determinan los recursos territoriales, con el fin de entrever los elementos que pudieran justificar la existencia de un índice capacidad, como el coeficiente de aportación vigente, que produce ajustes diferenciales de los recursos territoriales de la magnitud que se ha cuantificado en el apartado 2.1.2, relativo a la distribución territorial de recursos.

Como veremos en el apartado 2.6.3, referido al fondo de solidaridad o de ajuste, las Diputaciones Forales y, sobre todo, el Gobierno Vasco financian un fondo de más de 100 millones de euros anuales en caso de que el índice de recaudación se sitúe por debajo del 99% del coeficiente de aportación. De esta forma se reconoce, de forma implícita, demostrando un claro compromiso político y económico, que la coincidencia, o al menos una aproximación muy cercana entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación es un principio del sistema vasco vigente de distribución de recursos.

Siendo un principio del sistema el impulso hacia la coincidencia entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación, la propia existencia del coeficiente de aportación horizontal (que provoca *per se* una transgresión de ese principio) debería estar justificada solo si acreditara una precisión contrastada para cuantificar el índice de capacidad de cada Diputación Foral.

Para intentar evaluar la precisión del coeficiente de aportación se cuantificarán seguidamente las diferencias entre los índices de recaudación y dichos coeficientes de aportación en todo el periodo del sistema de financiación definitivo, desde 1985 hasta 2016. En el siguiente apartado «2.6.2.- Coeficiente de aportación horizontal» se cuestionarán las características de dicho coeficiente para actuar como un buen índice de capacidad.

Cuadro 2.6.C. Índices de recaudación y coeficientes de aportación horizontales. 1985-2016

Ejercicio	%Recaudación			%Coef.Aport.Horizontal			Diferencias			Suma Abs.
	DFA	DFB	DFG	DFA	DFB	DFG	DFA	DFB	DFG	
1985	15,32	51,57	33,10	14,00	53,30	32,70	1,32	-1,73	0,40	3,46
1986	14,70	52,69	32,61	14,14	53,18	32,68	0,56	-0,49	-0,07	1,11
1987	15,52	51,88	32,60	14,28	52,71	33,01	1,24	-0,83	-0,41	2,49
1988	14,62	53,01	32,37	14,42	52,49	33,09	0,20	0,52	-0,72	1,44
1989	14,86	52,71	32,42	14,64	52,08	33,28	0,22	0,63	-0,86	1,72
1990	16,30	50,87	32,83	14,86	52,02	33,12	1,44	-1,15	-0,29	2,88
1991	15,35	52,02	32,63	15,08	51,98	32,94	0,27	0,04	-0,31	0,63
1992	15,07	52,31	32,62	15,19	52,87	31,94	-0,12	-0,56	0,68	1,35
1993	15,84	52,13	32,03	15,18	52,88	31,94	0,66	-0,75	0,09	1,51
1994	16,12	50,45	33,42	15,43	52,34	32,23	0,69	-1,89	1,19	3,77
1995	15,80	51,15	33,05	14,94	52,86	32,20	0,86	-1,71	0,85	3,43
1996	15,62	51,75	32,63	14,81	53,77	31,42	0,81	-2,02	1,21	4,04
1997	16,17	51,23	32,60	15,31	52,96	31,73	0,86	-1,73	0,87	3,45
1998	16,29	50,94	32,77	15,67	51,98	32,35	0,62	-1,04	0,42	2,08
1999	16,30	50,77	32,93	15,64	51,76	32,60	0,66	-0,99	0,33	1,98
2000	16,07	51,64	32,29	15,96	51,32	32,72	0,11	0,32	-0,43	0,86
2001	16,27	51,17	32,57	16,40	50,67	32,93	-0,13	0,50	-0,36	0,99
2002	16,51	50,48	33,01	16,59	50,20	33,21	-0,08	0,28	-0,20	0,56
2003	16,17	50,63	33,20	16,74	50,28	32,98	-0,57	0,35	0,22	1,14
2004	16,78	50,38	32,84	16,63	50,35	33,02	0,15	0,03	-0,18	0,35
2005	16,30	51,63	32,07	16,72	50,34	32,94	-0,42	1,29	-0,87	2,58
2006	15,94	52,37	31,69	16,33	50,76	32,91	-0,39	1,61	-1,22	3,23
2007	16,01	52,26	31,72	16,88	50,16	32,96	-0,87	2,10	-1,24	4,21
2008	15,85	51,98	32,17	16,95	50,10	32,95	-1,10	1,88	-0,78	3,76
2009	16,21	52,04	31,75	16,91	49,94	33,15	-0,70	2,10	-1,40	4,20
2010	16,37	52,17	31,46	16,91	50,14	32,95	-0,54	2,03	-1,49	4,05
2011	15,95	52,73	31,33	16,78	50,22	33,00	-0,83	2,51	-1,67	5,01
2012	15,61	52,69	31,69	16,61	50,48	32,91	-1,00	2,21	-1,22	4,43
2013	15,34	52,85	31,81	16,23	50,75	33,02	-0,89	2,10	-1,21	4,19
2014	15,45	52,56	31,99	16,00	50,94	33,06	-0,55	1,62	-1,07	3,24
2015	15,85	51,63	32,52	16,43	50,54	33,03	-0,58	1,09	-0,51	2,18
2016	15,80	51,81	32,39	16,38	50,64	32,98	-0,58	1,17	-0,59	2,34
M 85-16	15,82	51,77	32,41	15,78	51,47	32,75	0,04	0,30	-0,34	2,58
M 85-91	15,24	52,11	32,65	14,49	52,54	32,97	0,75	-0,43	-0,32	1,96
M 92-96	15,69	51,56	32,75	15,11	52,94	31,95	0,58	-1,39	0,80	2,82
M 97-06	16,28	51,13	32,60	16,20	51,06	32,74	0,08	0,06	-0,14	1,72
M 07-16	15,84	52,27	31,88	16,61	50,39	33,00	-0,76	1,88	-1,12	3,76

Fuente: Documentación de los proyectos de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi (1985 a 2016), liquidaciones presupuestarias de la tres Diputaciones Forales (1985 a 2015), para 2016, el Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa y elaboración propia.

En el cuadro se muestran las diferencias entre los índices de recaudación y los coeficientes de aportación horizontales para las tres Diputaciones Forales a lo largo del periodo

1985-2016. En el primer bloque de columnas se exponen los índices de recaudación, en el segundo bloque los coeficientes de aportación horizontal y en el tercero las diferencias entre ambos bloques. Bajo la rúbrica de «Suma Abs.» se calcula la suma, en términos absolutos, de las diferencias de las tres Diputaciones.

Para valorar las diferencias entre los dos índices se utiliza un indicador de desigualdad que se obtiene sumando los valores absolutos de las diferencias de cada Diputación. Así, en el ejercicio 1985 dicho valor es 3,46: la suma de los valores absolutos de Abs(15,32-14,00) +Abs(51,57 – 53,30) + Abs(33,10 – 32,70) = Abs(+1,32) + Abs(-1,73) + Abs(+0,40) = 1,32 + 1,73 + 0,40 = 3,46. Cuanto más pequeño sea este valor mayor igualdad ente las dos distribuciones; y en el caso de que dicho valor sea cero significa que ambas distribuciones son exactamente iguales. En este caso los índices de recaudación coincidirían con los coeficientes de aportación.

La media del indicador de diferencias de la recaudación se fija en 2,58 puntos. Las diferencias en el periodo 1985-1991 se sitúan en una media de 1,96, se incrementan el periodo 1992-1996 hasta el 2,82, descienden notablemente en el periodo 1997-2006 al 1,72, y vuelven a ascender con fuerza en el periodo 2007-2016 hasta el 3,76.

Análisis gráfico de las diferencias

En el gráfico 2.6.A se muestran los valores del indicador de diferencias descrito anteriormente, que se ha recogido en la última columna del cuadro «2.6.C.- Índices de recaudación y coeficientes de aportación horizontales. 1985-2016». Como se observa, se suceden valores muy dispares: en algunos ejercicios descienden, incluso de un punto, y, en otros, se aproxima a cinco puntos. A partir de 2005 la diferencia entre los dos índices aumenta, hasta alcanzar un máximo de 5,01 puntos en 2011, y desciende posteriormente.

En un periodo de 32 años no se observa una pauta definida. De modo que no cabe esperar una tendencia hacia la reducción, sino una evolución errática.

Gráfico 2.6.A. Diferencias entre los índice de recaudación con relación a los coeficientes de aportación horizontales en %

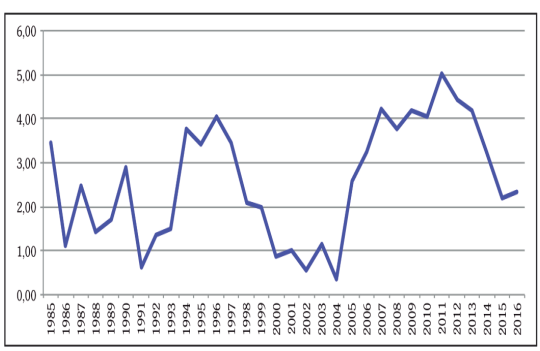
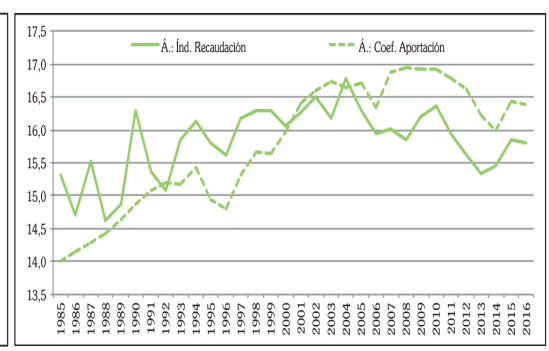


Gráfico 2.6.B. Evolución de los índices de recaudación y los coeficientes de aportación horizontales. D. F. de Álava en %



Fuente: Documentación de los proyectos de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi (1985 a 2016), liquidaciones presupuestarias de la tres Diputaciones Forales (1985 a 2015), para 2016, el Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa y elaboración propia.

En los gráficos 2.6.B/C/D se muestran los índices de recaudación y los coeficientes de aportación de cada una de las Diputaciones Forales. De la observación de los cuadros destacamos los siguientes hechos que pueden constatarse en los tres Territorios:

- Fuertes oscilaciones interanuales del índice de recaudación.
- Notables oscilaciones del coeficiente de aportación horizontal.
- Inexistencia de una relación definida entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación horizontal. La única excepción sería el periodo 1985-2004 para la Diputación Foral de Álava en el que se aprecia una relación tendencial, no interanual.
- Importantes diferencias en el periodo 2005-2016 que parecen moderarse en los últimos dos ejercicios.. En este periodo, el índice de recaudación es notablemente inferior en la Diputación Foral de Gipuzkoa[125] y en la de Álava, y superior en Bizkaia.

Gráfico 2.6.C. Evolución de los índices de recaudación y los coeficientes de aportación horizontales. D. F. de Bizkaia en %

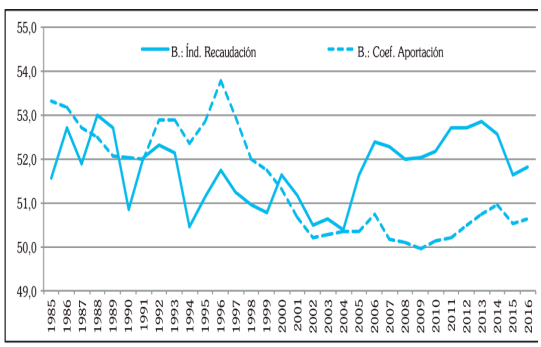
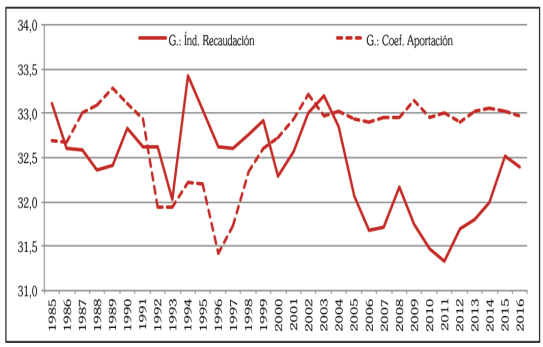


Gráfico 2.6.D. Evolución de los índices de recaudación y los coeficientes de aportación horizontales. D. F. de Gipuzkoa en %



Fuente: Documentación de los proyectos de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi (1985 a 2016), liquidaciones presupuestarias de la tres Diputaciones Forales (1985 a 2015), para 2016, el Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa y elaboración propia.

Efectos financieros de las diferencias

Las diferencias entre los índices de recaudación y los coeficientes de aportación horizontal pueden provocar importantes efectos financieros en los recursos territoriales. Si se conviene en considerar normal[126] la distribución de los recursos territoriales según su índice

[125] En el artículo de prensa TABERNA, David, «Gipuzkoa se queda cada año a 150 millones de lo que debería recaudar por su peso económico», *El Diario Vasco,* 12 de marzo de 2013, págs. 36 y 37, se pone de manifiesto que, de los 150 M€ que la Diputación Foral de Gipuzkoa recauda de menos, el fondo de solidaridad compensa con 47 M€. Se explica que las razones del desfase se deben a una estructura productiva de pequeñas empresas y un número de cooperativas, superior en términos relativos, al de los demás Territorios.

[126] De entrada, el término «normal» es, obviamente, valorativo. Sin embargo, siendo el objetivo del fondo de solidaridad, establecido en 1997, el acercamiento del índice de recaudación y del coeficiente de aportación, a nuestro juicio, dicho objetivo deviene en principio del sistema vasco vigente de distribución de recursos.

de recaudación, el ajuste diferencial sería el indicador de los desajustes territoriales. Retomando los ejercicios analizados en el apartado 2.1.2 en las páginas 79 y siguientes y, aplicando la fórmula de ajuste diferencial que allí se expone, se obtendrían los resultados que se recogen en el siguiente cuadro.

Cuadro 2.6.D. Efectos financieros de las diferencias: 1996 y 2009

	Diputaciones Forales			
1996	**Álava**	**Bizkaia**	**Gipuzkoa**	**Total**
1. Índice de Recaudación	15,62%	51,75%	32,63%	
2. Coef. de aportación horizontal	14,81%	53,77%	31,42%	
3. Diferencia (1-2). Total Abs (*)	0,81%	-2,02%	1,21%	4,04%
4. Recaudación tributos concertados	762.943	2.527.522	1.593.451	4.883.916
5. Cupo al Estado				-52.339
6. Aportaciones totales				3.507.093
7. Total recursos territoriales (4-5-6)				1.429.162
8. Rec. Ter. s/Ind. Recaudación(7 x 1)	223.257	739.619	466.286	1.429.162
9. Ajuste diferencial (3 x [5+6])	28.037	-69.718	41.682	0
10. Recursos Territoriales (8+9)	251.294	669.901	507.967	1.429.162
11. % Recursos Territoriales	17,6%	46,9%	35,5%	
12. % 9/8. Total Abs (*)	12,6%	-9,4%	8,9%	9,8%
2009				
1. Índice de Recaudación	16,21%	52,04%	31,75%	
2. Coef. de aportación horizontal	16,91%	49,94%	33,15%	
3. Diferencia (1-2). Total Abs (*)	-0,70%	2,10%	-1,40%	4,20%
4. Recaudación tributos concertados	1.749.817	5.617.670	3.427.539	10.795.026
5. Cupo al Estado				748.511
6. Aportaciones totales				7.046.005
7. Total recursos territoriales (4-5-6)				3.000.510
8. Rec. Ter. s/Ind. Recaudación(7 x 1)	486.367	1.561.448	952.695	3.000.510
9. Ajuste diferencial (3 x [5+6])	-54.602	163.640	-109.038	0
10. Recursos Territoriales (8+9)	431.765	1.725.089	843.657	3.000.510
11. % Recursos Territoriales	14,4%	57,5%	28,1%	
12. % 9/8. Total Abs (*)	-11,2%	10,5%	-11,4%	10,9%

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de los Informes anuales integrados de la Hacienda Vasca publicados por el Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi de 1996 y 2009.

De acuerdo con la fórmula citada, la determinación del importe del ajuste diferencial consta de dos componentes: el primero es la diferencia entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación horizontal, y el segundo es la suma algebraica del Cupo y Apor-

taciones. Los resultados, tanto en 1996 como en 2009, son similares: la media, en términos absolutos, de la desviación del importe del ajuste diferencial, con respecto a los recursos territoriales distribuidos según el índice de recaudación es de 9,2% en 1996 y de 7,5% en 2009.

Este resultado similar, al menos del mismo orden en ambos ejercicios es producto de dos componentes que han evolucionado en sentido contrario en los dos periodos. Como hemos visto en el periodo 2005-2016, el valor del primer componente, las diferencias entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación horizontal, son más elevadas que en el periodo 1985-2004; por el contrario, en el periodo 2005-2016 la suma algebraica del segundo componente es más reducida, en términos de 'cmp', que en el periodo anterior. De modo que en ambos ejercicios, por diferentes razones, el peso del ajuste diferencial, indicador de desajuste territorial es muy elevado.

2.6.2. Coeficiente de aportación horizontal

En la Ley de Territorios Históricos se establece el siguiente criterio de contribución de las Diputaciones para el reparto de las aportaciones al Gobierno Vasco:

> «Artículo 22.
>
> La determinación de las aportaciones que hayan de efectuar las Diputaciones Forales, se realizarán con arreglo a los siguientes principios:
>
> […]
>
> Sexto.- La aportación de cada Diputación Foral se determinará básicamente en proporción directa a la renta de cada Territorio Histórico. Asimismo, se ponderará necesariamente en forma inversamente proporcional a la relación entre e! esfuerzo fiscal de cada Territorio Histórico y el esfuerzo fiscal medio en el conjunto de la Comunidad Autónoma.
>
> El esfuerzo fiscal reflejará la relación existente entre el importe de la recaudación anual por todos los conceptos tributarios, incluidos los de exacción municipal directa, y la renta del mismo año».

Siguiendo estos principios desde 1985 se han elaborado dos fórmulas de determinación de los coeficientes de aportación horizontal: la contenida en la Ley 2/1985, de 15 de febrero y la que se recoge en la Ley 7/1985, de 26 de septiembre[127].

A. Fórmula del coeficiente de aportación horizontal

Las Leyes de Aportaciones de 1986 hasta 2011 establecen que:

1. Los coeficientes de contribución de cada Territorio Histórico a las Aportaciones a efectuar a las instituciones comunes de la Comunidad Autónoma, con vigencia para los ejercicios de […], se obtendrán conforme a los criterios siguientes:

a) El 70 por ciento del coeficiente de contribución se obtendrá en función directa de la renta relativa de cada Territorio Histórico.

[127] En LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos, «La metodología de determinación de los coeficientes anuales de aportaciones de las Haciendas Forales a la Hacienda General del País Vasco», *Revista Vasca de Administración Pública*, 1989, núm. 24, págs. 93-118, se recoge una detallada exposición del método de determinación de los coeficientes de aportación horizontales. Se puede deducir que, en la práctica, la fórmula de 1985 es el segundo miembro de la fórmula contenida en la Ley 7/1985, de 26 de septiembre, (y del resto de las Leyes de Aportaciones) de modo que centraremos nuestra atención en la fórmula de esta Ley.

b) El 30 por ciento del coeficiente de contribución se obtendrá en función directa de la inversa del esfuerzo fiscal relativo de cada Territorio Histórico ponderado por la Capacidad Recaudatoria del mismo.

2. La expresión matemática de estos criterios queda formulada mediante la siguiente ecuación:

$$Ai = 70\frac{Yi}{Y} + 30\frac{CRi\dfrac{T/Y}{Ti/Yi}}{\sum_{i=1}^{3} CRi\dfrac{T/Y}{Ti/Yi}}$$

Por nuestra parte, utilizaremos una fórmula equivalente más sencilla y explicativa para nuestro propósito:

El denominador del segundo término es una constante (históricamente entre 0,99 y 1,01) que sirve para acotar la suma de los valores de los tres Territorios a 100%. Representamos dicha constante por «K».

Los valores con subíndice «i» se refieren a los valores de cada uno de los Territorios Históricos y los valores sin el subíndice se refieren al conjunto de la CAE.

«Y» PIB publicado por el Eustat

«T» Recaudación foral de impuestos directos e indirectos, más recaudación municipal de impuestos directos

«CRi» Capacidad Recaudatoria de tributos concertados, en tanto por cien

«hi» «Ai», Coeficiente de aportación horizontal en tanto por cien

«y'i» Yi/Y del primer sumando de la ecuación, en tanto por cien

«yi» Yi / Y del segundo sumando, en tanto por cien

«ti» Ti / T, en tanto por cien

«hi» 0,7 y'i + 0,3 yi (CRi/ti)/K

Esta fórmula, que produce los mismos resultados que la incluida en las Leyes de metodología de aportación, presenta la ventaja de que solo precisa los índices relativos de cuatro variables. De este modo, se simplifica el cálculo y resulta innecesaria la proyección de los datos del PIB, aplicándole las tasas de crecimiento monetario a las que se refiere el tercer párrafo del precepto 15.1 b) de dicha Ley.

Es decir, el coeficiente de aportación territorial depende de cuatro índices: dos se refieren al PIB, uno a la Recaudación y otro a la Capacidad Recaudatoria. Hasta 1996 solo se empleaba un índice del PIB, el del último año publicado en el momento del cálculo del coeficiente de aportación horizontal. A partir de 1997 el primer término es la media de los índices PIB de los cuatro últimos años publicados y el del segundo término sigue siendo el del último año publicado.

La capacidad recaudatoria «CRi» se refiere a los impuestos concertados recaudados por la Diputación, por el contrario la recaudación se refiere también a la municipal. Se constata cierta incoherencia entre la recaudación y sus indicadores.

También podría considerarse redundante la existencia de dos factores en la fórmula, producto interior bruto y capacidad recaudatoria, que representan lo mismo, son índices de capacidad recaudatoria. No son complementarios, ya que cada uno de los dos trata de representar toda la capacidad recaudatoria del Territorio.

En el cuadro siguiente se expone el método de determinación de los coeficientes de aportación horizontales, a partir de los porcentajes de las cuatro variables indicadas («y'i», «yi», «CRi» y «ti») para el ejercicio 1998. Para ello, se calculan primero las variables intermedias, «si», «s'i» y «k», según las fórmulas que se expresan y, finalmente, los mencionados coeficientes, «hi».

Cuadro 2.6.E. Coeficientes de aportación horizontales de 1998 en %

	y'i	yi	CRi	ti	si	s'i	hi
Álava	15,6098	16,0201	15,2420	15,4354	15,8193	15,8229	15,67
Bizkaia	52,0911	51,0031	52,5340	51,8230	51,7029	51,7144	51,98
Gipukoa	32,2991	32,9768	32,2240	32,7416	32,4555	32,4627	32,35
Suma					99,9777	100,0000	

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de la documentación del proyecto de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi de1998.

B. El producto interior bruto y ajuste diferencial de recursos territoriales

La participación de un Territorio en el producto interior de la CAE pondera en un 70% la fórmula de determinación de su coeficiente de aportación horizontal y, además, interviene en el segundo sumando (que pondera el 30% restante), de modo que puede considerarse el elemento fundamental del coeficiente de aportación horizontal, que distribuye entre las Diputaciones Forales las cargas comunes de la Comunidad Autónoma de Euskadi, en concepto de aportaciones al Gobierno Vasco y de Cupo al Estado.

No cabe duda de que el nivel de recaudación de tributos concertados está relacionado con el PIB. Tanto desde el punto de vista sincrónico como diacrónico. Es decir, una evolución positiva del PIB llevará aparejado una evolución positiva de la recaudación y una contracción del PIB en términos nominales, como ha sucedido en los años de la crisis iniciada en 2008, conllevará una reducción de la recaudación. Del mismo modo que, una región con un PIB más elevado que otra región obtendrá, con el mismo régimen tributario, una recaudación más elevada.

Según los datos del Eustat, en el periodo 1985-2016, en referencia a la base de 2010, la media de la participación de cada Territorio Histórico en el producto interior bruto de la Comunidad Autónoma de Euskadi es de 16,16% para Álava, de 50,63% para Bizkaia y de 33,22% para Gipuzkoa. Por otro lado, como se señala en el cuadro «2.6.C.- Índices de recaudación y coeficientes de aportación horizontales. 1985-2016» (página 161) los índices de recaudación son de 15,82% para Álava, 51,77% para Bizkaia y de 32,41% para Gipuzkoa. En Álava el índice de recaudación es 0,33 puntos porcentuales inferior, en Bizkaia 1,14 puntos superior y en Gipuzkoa 0,81 puntos inferior. Sumando los valores absolutos de las tres diferencias se obtienen un índice de desigualdad de 2,28 puntos.

Se observa que existe una correlación entre la recaudación y el producto interior bruto de cada Territorio: en torno al 16% en Álava, del 51% en Bizkaia y del 33% en Gipuzkoa. La cuestión que se suscita es si esa correlación es suficientemente precisa, y homogénea entre los tres Territorios, para establecer una fórmula de capacidad recaudatoria basada fundamentalmente en la participación de cada Territorio en el producto interior bruto de la Comunidad Autónoma de Euskadi, como se recoge en las Leyes de Aportaciones desde 1985.

En definitiva, de lo que se trata es de certificar si las diferencias apuntadas de 0,33 puntos porcentuales para Álava, 1,14 para Bizkaia y 0,81 puntos para Gipuzkoa obedecen a una medición precisa con la suficiente garantía para atribuir exclusivamente dichas diferencias a una capacidad contributiva indubitable. Es decir, si Álava recauda el citado 15,82% y su índice de capacidad es 0,33 puntos porcentuales mayor ¿se puede considerar dicho índice lo suficientemente fiable como para permitir que los recursos territoriales de Álava disminuyan un 5%, con relación a lo que lo correspondería según su índice de recaudación, a favor de otros Territorios? ¿O, en el caso de Gipuzkoa, que disminuyan un 6% y en Bizkaia, compensando los demás Territorios, se incremente más del 5%?

Para certificar la fiabilidad de este índice de capacidad es preciso que:

- Exista una relación estructural, aproximadamente constante entre los Territorios, entre el producto interior bruto y la recaudación.
- En cada ejercicio (dado que el coeficiente de aportación horizontal se calcula para cada año) se produzca una correlación suficientemente precisa entre la participación en el producto interior bruto y el índice de recaudación de cada Territorio.
- Dadas las consecuencias añadidas, cuantificadas mediante el ajuste diferencial de redistribución de recursos territoriales, la estimación del índice de capacidad debe ser especialmente precisa.

A nuestro juicio no se cumplen estos requisitos y la introducción de un índice de capacidad, basado en la participación de cada Territorio Histórico en el producto interior bruto de la Comunidad Autónoma, es un elemento injusto e introduce efectos negativos en la distribución entre los Territorios y, como veremos al estudiar el fondo de solidaridad, entre éstos y el Gobierno Vasco.

A continuación aportaremos los datos suficientes para poner en tela de juicio la correlación precisa, homogénea entre Territorios, entre producto interior bruto y recaudación. Para ellos utilizaremos tres líneas de argumentación:

- La relación interterritorial no homogénea entre producto interior bruto y recaudación
- El margen de estimación del producto interior bruto
- El error de predicción del producto interior bruto

C. Relación no homogénea entre el producto interior bruto y la recaudación entre Territorios Históricos

Obviamente no existe una relación única entre el valor añadido bruto de una unidad productiva y sus ingresos en la Hacienda Foral. Habrá unidades productivas que generen mayores ingresos, con relación a su valor añadido, por retenciones de trabajo, otras por el impuesto de sociedades, otras por el IVA, otras por impuestos especiales, etc.

Sin embargo, si el producto interior bruto es el componente fundamental del índice de capacidad, es necesario que la relación recaudación teórica/PIB sea, cada año, la misma en los tres Territorios. Una manera de invalidar la afirmación anterior sería la existencia de un gran contribuyente singular en un Territorio que generara un valor añadido relativamente reducido. Entendemos que sería necesario que un contribuyente reuniera tres condiciones: generación de al menos el 4% de los ingresos de la Hacienda Foral correspondientes, un valor añadido inferior al 1%, y la inexistencia de una entidad de sus características en los demás Territorios. La comprobación de este tipo de entidades en la Comunidad Autónoma

de Euskadi distorsionaría de forma significativa[128] la relación «recaudación teórica / PIB» necesaria para fundamentar una índice de capacidad basado en el PIB.

Al menos existen dos entidades que reúnen esas características: una recaudación lo suficientemente relevante; son singulares de un Territorio, sin que exista una correspondencia en otro Territorio; y su peso en la recaudación del Territorio no guarda relación con su aportación al producto interior bruto. Nos referimos en Álava a los servicios centrales del Gobierno Vasco, en especial, en lo relativo a los ingresos por retenciones de capital mobiliario. Y en Bizkaia a Petronor, con relación a los impuestos indirectos, especialmente.

La recaudación de cada una de estas dos entidades, quebranta, por sí sola, la relación homogénea interterritorial entre recaudación y producto interior bruto.

Gobierno Vasco: En el caso del Gobierno Vasco hemos tomado como ejemplo la recaudación por retenciones de rendimientos de capital de 1991. Según nuestros cálculos[129], partiendo de las cifras de la cuenta de liquidación y del estado de deuda de aquel ejercicio del Gobierno Vasco, las retenciones de capital por intereses en cuentas de depósito y por intereses de los empréstitos de la deuda pública devengada en el año ascenderían a 31.667 miles de euros.

La contribución del Gobierno Vasco al PIB se concreta en la generación de valor añadido bruto (VAB), cuya composición es de un 90,7% de remuneraciones de personal, un 9,1% de consumo de capital fijo o amortizaciones y un 0,2% de impuestos indirectos[130]. Como se observa, existe una clara relación de este VAB con las retenciones de los rendimientos de los trabajadores, pero ninguna relación del VAB con los ingresos o gastos financieros.

Siendo la recaudación total por tributos concertados de Álava en 1991 de 577.577 miles de euros, las retenciones de capital mobiliario del Gobierno Vaso suponían el 5,5%. Es decir un 0% de valor añadido estaba relacionado con el 5,5% de la recaudación. Esta diferencia de 5,5 puntos entre su peso en la recaudación y su participación en el PIB supera con creces lo que hemos considerado una diferencia significativa. Obviamente, no existe una institución de estas características ni en Bizkaia ni en Gipuzkoa.

Petronor: En el caso de Petronor su recaudación también es muy relevante para los ingresos de la Hacienda Foral pero su contribución al PIB es comparativamente muy redu-

---

[128] En este estudio se considera una variación significativa una diferencia de un 3% de los recursos. Si la participación de una entidad en el PIB es del 1%, o inferior, y su peso en la recaudación es del 4%, o superior, la diferencia generaría un distorsión significativa (3%). Este tres por ciento tiene relación con nuestra propuesta de activación de un fondo de solidaridad si los recursos por habitante de un Territorio caen un 3% por debajo de la media.

[129] Los datos han sido extraídos de la Liquidación de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi del ejercicio 1991. Los intereses financieros son 39.621 m€, según se recoge en la página 284 del Tomo I de Liquidación de la Administración General de la Comunidad Autónoma. Si se eleva esta cifra al bruto (dividiendo por 0,75) y calculando la retención (25%), resultan 13.207 m€ de retenciones en concepto de intereses financieros. Por su parte, los interesen devengados por emisiones de deuda ascendieron a 73.840 m€, según se recoge en la página 393 del mismo Tomo I. Siendo estos intereses sujetos al impuesto en su totalidad, resultarían 18.460 m€. Sumadas ambas cantidades se obtiene la cantidad de 31.667 m€ de retenciones.

[130] Estas cifras se han obtenido del Instituto Vasco de Estadística, Eustat en el siguiente enlace, http://www.eustat.eus/elementos/ele0003500/ti_Cuenta_de_explotacion_de_las_Administraciones_Vascas_miles_euros/tbl0003504_c.html. Según datos referidos a 2014, el VAB ascendió a 4.949 M€, por el lado de la distribución, las remuneraciones del personal se situaban en 4.490 M€, el consumo de capital fijo en 452 M€ y los impuestos indirectos 8 M€, de donde se deducen los porcentajes indicados.

cida. De modo que, si bien en este caso existe un valor añadido asociado a la recaudación, se quiebra la relación entre recaudación y el PIB que puede existir a nivel del Comunidad Autónoma de Euskadi.

Según la memoria de la sociedad Petronor referida a 2015 sus ingresos a la Hacienda Foral de Bizkaia ascendieron a 738.450 miles de euros (página 37 de la Memoria de 2015). Por su parte, teniendo en cuenta el resultado de explotación de 237,4 millones de euros (página 26) y una estimación de los gastos de personal de 100 millones de euros por los 1.042 empleados, incluso imputando todos ellos al Territorio de Bizkaia, difícilmente resultaría un valor añadido bruto superior a 340 millones de euros.

Siendo la recaudación total por tributos concertados de Bizkaia en 2015 de 6.515.841 miles de euros, los ingresos fiscales de Petronor supusieron un 11,3%. Por su parte, los 340 millones de valor añadido bruto de la sociedad suponen un porcentaje del 0,9% sobre los 34.756 millones de euros del Territorio de Bizkaia. En este caso la diferencia entre su peso en la recaudación y su participación en el PIB es de 10,4%. Tampoco existe una sociedad de las mismas características, con esta relación entre ingresos fiscales y valor añadido, en los demás Territorios.

Constatada la singularidad de ambas entidades[131] en la Comunidad Autónoma de Euskadi y las importantes diferencias entre el peso en la recaudación en un Territorio y su participación en el PIB, aunque esas diferencias fueran menos importantes en los demás ejercicios, podemos afirmar que la relación recaudación teórica/PIB de cada año dista mucho de ser homogénea entre Territorios. De este modo, no se podría considerar, la participación de cada Territorio en el producto interior bruto de PIB de la Comunidad Autónoma de Euskadi, un indicador válido de la capacidad contributiva de un Territorio.

D. Margen de estimación del producto interior bruto por cambio de base o de metodología

En este apartado se trata de dilucidar si, a escala de Comunidad Autónoma de Euskadi, donde las diferencias de renta son muy reducidas, se puede estimar la participación de cada Territorio en el PIB de la Comunidad Autónoma de Euskadi, con la precisión que requieren las diferencias calculadas más arriba. Es decir, ¿los instrumentos de medición del PIB son lo suficientemente precisos para discernir entre las diferencias de participación de la recaudación y capacidad contributiva que se han expuesto en el apartado 2.6.1.B?

Las Leyes de Aportaciones remiten a las estimaciones del PIB realizadas por el Eustat. Sin embargo, el Eustat cambia de base de estimación cada cinco años, actualizando los

[131] En ambos casos, Gobierno Vasco y Petronor, las consecuencias prácticas en la distribución de recursos son muy diferentes. En el caso del Gobierno Vasco, la recaudación se asigna a la Diputación Foral de Álava. En el caso de Petronor, la parte correspondiente a impuestos especiales desde 1997 y la parte correspondiente al IVA desde 2007 se reparte entre las tres Diputaciones Forales. Sin embargo, esta posterior distribución de la recaudación no afecta para nada a nuestra argumentación en la que se sostiene que no existe una relación homogénea entre el producto interior bruto y la recaudación como base para el cálculo del coeficiente de aportación horizontal.

valores del PIB y sus componentes desde 1980[132]. Esto significa que cualquiera de los valores estimados en cada cambio de base y referidos a un año es igualmente válido; es decir, hay un margen de estimación de una magnitud, en este caso el PIB, comprendido entre los valores de las diferentes bases de series del PIB. En concreto, en la estimación del coeficiente de aportación horizontal de 2013 se utilizaron los valores del PIB que se recogen en el siguiente cuadro y, cuando se hizo pública la serie en base 2010, los valores referidos al mismo año se modificaron en el sentido expresado en el siguiente cuadro.

Cuadro 2.6.F. Estimaciones del PIB de 2010

	Utilizado		Base 2010		Difer. Absoluta
	Valores	%	Valores	%	
Álava	10.189.145	15,65	10.666.705	15,78	0,13
Bizkaia	33.624.616	51,63	34.704.745	51,34	0,29
Gipuzkoa	21.306.413	32,72	22.224.113	32,88	0,16
TOTAL	5.120.174		67.595.563		0,59

Fuente: Documentación del proyecto de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 2010, producto interior bruto base 2010 del Eustat y elaboración propia.

De aquí resulta una diferencia de la participación de cada Territorio en el PIB, medida en términos de suma de valores absolutos, de 0,59 puntos, debido al cambio de base.

Veamos las diferencias, en el periodo 1985-2011, entre el PIB de un ejercicio utilizado para el cálculo del coeficiente de aportación horizontal, y el que posteriormente ha publicado el Eustat en la serie de base 2010 para ese mismo ejercicio.

[132] En el periodo 1985-2015, la primera vez que se observó este margen de estimación fue en 1988, en los trabajos preparatorios para la estimación del coeficiente de aportación horizontal para 1989. Según la serie PIB base 1982, la participación de cada Territorio en el PIB en el año 1984 fue de 15,54%, 51,38% y 33,09% para los Territorios de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente. Estas cifras se pueden consultar en la Memoria Explicativa de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de 1988 (página 705) y también en la Memoria de 1989 (página 679), ya que los datos del PIB de 1984 se utilizaron para determinar el coeficiente de aportación horizontal, tanto de 1988 como de 1989.

Por su parte, el Instituto Vasco de Estadística realizó una adaptación de su estimación del PIB a la nueva base de 1985, de donde resultan las nuevas cifras del PIB para 1984, con los siguientes porcentajes de participación de cada uno de los Territorios: 15,59% para Álava, 51,65% para Bizkaia y 32,76% para Gipuzkoa. Para el PIB de 1984, el índice de desigualdad, debido al cambio de base, fue de 0,65 puntos.

Al mostrar estas diferencias del valor de un mismo PIB según diferentes series no debe deducirse que la nueva serie sea más exacta que la anterior. Se debe dilucidar si el margen de estimación de la participación de un Territorio en el PIB de la Comunidad es significativo a efectos del cálculo del coeficiente de aportación horizontal teniendo en cuenta los efectos financieros que provocan estas diferencias en los recursos territoriales. De hecho si realizamos la medición del PIB de 1984 utilizando la base PIB 2010 la participación de cada Territorio sería de 15,59%, 51,26% y 33,16% para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, como se observa en el cuadro «2.6.G.- PIB utilizado para la determinación del CAH en el periodo 1985-2014 en %». Estos últimos valores se parecerían más a los estimados según la base de 1982 que a los de la base 1985.

Cuadro 2.6.G. PIB utilizado para la determinación del CAH en el periodo 1985-2014 en %

PIB	CAH	PIB Utilizado			PIB Base 2010			Difs
		Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	
1981	1985	14,30	52,93	32,78	15,61	51,69	32,70	2,63
1982	1986	15,01	52,11	32,89	15,34	51,86	32,80	0,68
1983	1987	15,11	51,35	33,54	15,44	51,73	32,83	1,42
1984	1988	15,54	51,38	33,09	15,59	51,26	33,16	0,24
1984	1989	15,54	51,38	33,09	15,59	51,26	33,16	0,24
1986	1990	15,33	51,89	32,78	15,32	51,26	33,41	1,27
1988	1991	15,77	51,57	32,66	15,46	50,74	33,80	2,28
1989	1992	15,78	52,04	32,18	15,57	50,97	33,46	2,55
1990	1993	15,44	52,46	32,10	15,29	51,23	33,47	2,75
1991	1994	15,68	51,90	32,42	15,65	51,25	33,09	1,35
1992	1995	15,46	52,44	32,10	15,53	51,48	32,99	1,92
1993	1996	15,40	52,57	32,03	15,60	51,39	33,01	2,37
1994	1997	15,56	52,35	32,09	15,70	51,08	33,21	2,53
1995	1998	16,02	51,00	32,98	15,85	50,59	33,56	1,16
1996	1999	16,40	50,65	32,94	16,20	50,22	33,58	1,28
1997	2000	16,66	50,46	32,88	16,57	49,96	33,47	1,18
1998	2001	16,84	50,11	33,05	16,85	49,60	33,55	1,02
1999	2002	16,70	50,19	33,11	16,77	49,77	33,46	0,85
2000	2003	16,84	50,19	32,97	16,72	49,87	33,42	0,90
2001	2004	16,67	50,14	33,19	16,54	49,75	33,71	1,03
2002	2005	16,66	50,20	33,14	16,61	49,89	33,51	0,73
2003	2006	16,45	50,61	32,95	16,50	50,21	33,29	0,79
2004	2007	16,94	50,47	32,59	17,02	50,07	32,91	0,80
2005	2008	16,88	50,53	32,59	16,87	50,43	32,70	0,22
2006	2009	16,69	50,35	32,96	16,69	50,23	33,09	0,26
2007	2010	16,55	50,49	32,96	16,54	50,30	33,16	0,39
2008	2011	16,62	50,64	32,73	16,61	50,49	32,90	0,34
2009	2012	16,56	50,99	32,45	16,49	50,98	32,53	0,17
2010	2013	15,65	51,63	32,72	15,78	51,34	32,88	0,59
2011	2014	16,13	51,31	32,56	16,29	50,97	32,74	0,69
Media								1,15

Fuente: Documentación de los proyectos de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi (1981 a 2014), producto interior bruto, base 2010, del Eustat y elaboración propia.

En la primera columna se recoge el año del producto interior bruto estimado; en la segunda, el ejercicio al que se aplica el coeficiente de aportación horizontal calculado; en las tres siguientes columnas el último PIB publicado y utilizado en el momento del cálculo

del CAH, y en las tres siguientes, el valor del PIB del mismo año que el utilizado, de acuerdo con la última base publicada, la de 2010[133]. En la última columna se recoge el valor de las diferencias absolutas de cada participación territorial en el PIB entre el valor utilizado y el revisado según la base 2010.

Así, por ejemplo, los coeficientes de aportación de 1985 se calcularon en base a la participación de cada Territorio en el PIB de la Comunidad Autónoma de Euskadi de 1981, que en aquel momento, pensamos que fue durante el cuarto trimestre de 1984, se cifró en un 14,30%, 52,93% y 32,78% para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente; pero estos datos, según la última revisión a la fecha de redactar este estudio, en la base de 2010, hubieran sido de 15,61%, 51,69%, 32,70%, respectivamente; estas diferencias, según el indicador de diferencias descrito anteriormente ascenderían a un valor de 2,63.

El índice de desigualdad medio en el periodo 1985-2014 es de 1,15 alcanzando un valor máximo de 2,75 en los datos referidos al PIB de 1990.

Hay que tener en cuenta que el valor inicial del PIB no es un valor provisional y el nuevo el definitivo. Ambos son igual de definitivos. En la bibliografía estadística no solo existen dos valores definitivos, sino que existen tantos como bases diferentes. Al producirse un cambio de base cada cinco años estaríamos hablando de hasta de seis valores diferentes (hasta la fecha) para expresar una misma realidad, sin que *a priori* podamos saber cuál de ellas expresa mejor la capacidad recaudatoria de un Territorio, cuando esta diferencias provocan importantes efectos financieros en los recursos territoriales.

Debemos concluir que, al remitir las Leyes de Aportaciones al dato del PIB publicado por el Eustat, o cualquier otro organismo, está asumiendo márgenes de estimación como los señalados.

En el apartado 2.6.2.H se cuantificará el efecto de las diferencias de estimación del PIB en la determinación del coeficiente de aportación horizontal.

E. Error de predicción del producto interior bruto

Además de las diferencias producidas por el cambio de base, existen otro tipo de diferencias que denominaremos «error de predicción». Se calcula el coeficiente de aportación horizontal con una media de tres años de desfase. Así, el índice de 2016 se ha calculado con los datos del PIB de 2013 y anteriores. Lógicamente no es la misma distribución del PIB en el ejercicio en el que se aplica que en el ejercicio del que se dispone de datos, cuando se calcula el coeficiente de aportación horizontal.

Sin embargo, el índice de recaudación de un año estaría asociado a la participación territorial en el PIB de ese año y no en el PIB de tres años antes. Se da, pues, inevitablemente un error de predicción, en el sentido de considerar que el PIB del año de referencia posee la misma estructura territorial de hace tres años, que en este apartado trataremos de cuantificar y valorar[134].

---

[133] A partir del cálculo del coeficiente de aportación horizontal de 2015 se utiliza el PIB base 2010.

[134] Según Carlos Lámbarri el error de predicción sería una circunstancia que podría poner en cuestión la alternativa del índice de capacidad en función de la renta de cada Territorio. Plantea que la solución debiera pasar por tratar de acercar lo más posible los datos estadísticos de renta al ejercicio de que se trate, labor que corresponde al Instituto Vasco de Estadística, y que por todos es reconocida como difícil. LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos, «La metodología de determinación de los coeficientes anuales de aportación de las Haciendas Forales a la Hacienda General del País Vasco», *op. cit.,* pág. 112.

Con el fin de aislar el efecto neto de este error de predicción vamos a referirnos a una serie del PIB del mismo año base, no mezclando de esta manera con el margen de estimación analizado en el apartado anterior. Para ello nos referiremos, exclusivamente, a la serie del PIB base 2010, y cuantificaremos cómo se relaciona el PIB de un año con el que sirvió de cálculo de su coeficiente de aportación horizontal, tres años atrás.

Por otro lado, a partir de 1997 el índice del PIB del primer sumando de la fórmula se calcula como media de los cuatro últimos años publicados, por lo que hay que remontarse hasta 6 años antes.

Por lo tanto, analizaremos dos diferencias: la existente entre la distribución del PIB entre Territorios de un ejercicio con respecto al de 3 años antes y la diferencia respecto a la media del tercero al sexto anteriores[135].

Cuadro 2.6.H. Diferencias, en términos de desigualdad, entre PIB real y calculado. Desfase de 3 años (-3 a) y la media de entre 3 y 6 años anteriores (-3 a M4)

Ejercicio	Desfase temporal		Ejercicio	Desfase temporal	
	-3 a	-3 a M4		-3 a	-3 a M4
1985	0,34	0,35	2001	0,61	0,69
1986	1,17	1,27	2002	0,34	0,02
1987	1,53	2,10	2003	0,69	0,82
1988	1,89	1,78	2004	1,59	1,25
1989	0,58	1,02	2005	1,62	1,65
1990	0,90	0,23	2006	0,40	0,78
1991	1,41	0,84	2007	0,95	0,64
1992	1,01	1,32	2008	0,52	0,67
1993	0,92	1,30	2009	1,51	1,48
1994	0,34	0,48	2010	2,09	2,17
1995	1,77	1,28	2011	0,96	1,22
1996	2,33	2,24	2012	0,87	0,68
1997	2,24	2,67	2013	1,24	0,26
1998	1,99	3,07	2014	0,51	0,46
1999	1,15	2,11	2015	0,49	0,94
2000	0,30	1,28	2016	0,26	0,73
			Media	**1,08**	**1,18**

Fuente: Producto interior bruto, base 2010, del Eustat y elaboración propia.

Como puede observarse la media del valor de desigualdad por desfase temporal es de 1,08 unidades en el caso de tres años anteriores y aún superior, de 1,19 si se compara con la media de los cuatro años, del tercero al sexto, anteriores.

[135] Al disponer de datos del PIB base 2010 solo hasta 1981, el valor de 1985 se compara con la media del tercero (1982) y cuarto (1981) anteriores y el de 1986 sobre la media de los valores tercero (1983), cuarto (1982) y quinto (1981) anteriores.

F. Capacidad recaudatoria

El concepto de capacidad recaudatoria, contenido en la fórmula de determinación del coeficiente de aportación horizontal, posee un significado similar al del PIB. La diferencia estriba en que la capacidad recaudatoria es el resultado de varios indicadores asociados a las diferentes figuras tributarias y el PIB es un indicador global. De hecho, ambas podrían sustituirse entre sí. Carlos Lámbarri y José Luis Larrea sostienen que «dicho indicador [la capacidad de recaudación relativa], en términos generales, podría tratarse de la renta (Y), pero la Ley 9/1988, de 29 de junio, no opta por un único indicador general de la capacidad recaudatoria relativa, sino por uno específico por cada concepto tributario existente, en la medida en que esto es posible, recogiendo 13 conceptos recaudatorios, a los que se asignan otros tantos indicadores, algunos de ellos compuestos»[136]. Es decir que el legislador, para cumplir la misma finalidad podría haber optado, bien por la renta (representada por el PIB), bien por la capacidad recaudatoria descrita.

Como hemos visto, en los años 1983 y 1984, se emplea el indicador de capacidad recaudatoria como elemento único para determinar el coeficiente de aportación horizontal. En el ejercicio 1985 no interviene la capacidad recaudatoria en la fórmula reservando su función al PIB en exclusiva. Sin embargo, a partir de 1986 se utilizan simultáneamente los dos conceptos en la fórmula.

El único argumento, que hemos encontrado, justificando la existencia de este indicador se encuentra en el Informe técnico de la Comisión Mixta Paritaria Gobierno Vasco-Diputaciones Forales de 1983, citado en la nota de pie de página número 27 (página 43). En dicho informe se inclina por «utilizar múltiples indicadores económicos, concretamente doce diferentes, con lo cual se cree que se minoran los posibles errores de estimación existentes en cualquier magnitud estadística».

En el entrecomillado anterior se encuentra el único argumento explicitado para la aplicación de la «capacidad recaudatoria» en los términos utilizados tanto en el sistema de financiación transitorio como en el definitivo a partir de 1986. A nuestro entender este argumento no es válido, ya que se intenta trasladar el concepto de error de estimación o de muestreo a otra realidad distinta. El error de estimación de un valor se reduce, efectivamente, al aumentar el tamaño de una muestra aleatoria. Sin embargo, en este caso no se trata de estimar un valor con doce indicadores o muestras distintas, sino doce valores, que se asociarán, cada uno, a las correspondientes figuras impositivas, con un solo indicador cada uno. Además, no se ha determinado con la debida precisión la relación entre el indicador y el valor estimado.

Por lo tanto dicha afirmación entrecomillada es, a nuestro juicio, una creencia sin fundamento científico.

El artículo 13 de la Ley 7/1985, de 26 de septiembre, referido a las variables utilizadas en la fórmula de determinación del coeficiente horizontal, establece que:

> «El cálculo de la capacidad recaudatoria se efectuará de la siguiente manera:
>
> a) Se parte de la estructura recaudatoria de la Comunidad Autónoma de Euskadi en su conjunto, atribuyendo a cada concepto tributario su parte porcentual en la recaudación total.

[136] LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos y LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA, José Luis, *Financiación de las instituciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco. Las relaciones entre las instituciones del País Vasco. Distribución de Recursos*. Instituto Vasco de Administración Pública, 1992, Vitoria-Gasteiz, pág. 47.

> b) A cada concepto recaudatorio se le asocia, para cada Territorio Histórico, y en términos porcentuales respecto al total de la Comunidad Autónoma de Euskadi, el indicador económico adecuado que da origen a la tributación.
>
> e) A partir de estos dos elementos, y mediante ponderación del segundo por el primero, se calcula, igualmente en términos porcentuales respecto del total, la recaudación teórica o capacidad recaudatoria media de cada indicador para cada Territorio Histórico.
>
> La suma de los resultados obtenidos para cada uno de los indicadores representa la Capacidad Recaudatoria de cada Territorio Histórico».

Los trece indicadores utilizados en el año 1986 fueron los siguientes:

1. Sueldos y salarios
2. Intereses y dividendos
3. Rentas de profesionales
4. Beneficios empresariales
5. Renta familiar disponible + Impuestos directos sobre las familias
6. Beneficios retenidos por sociedades
7. Promedio de amortización y valor añadido - rentas de trabajo
8. Valor de la producción de la industria y servicios
9. Producción de bienes de lujo gravados en origen
10. Matriculación de turismos
11. Producción de bebidas analcohólicas
12. Recaudación
13. Renta familiar disponible

Esta relación se ha ido reduciendo en las sucesivas Leyes de Aportaciones, y en la Ley 2/2007, de 23 de marzo, se contemplan solo cuatro indicadores:

1. Sueldos y salarios para las retenciones de trabajo
2. Excedente neto de explotación para las retenciones de capital, pagos fraccionados y sociedades
3. Coeficiente de aportación para el IVA y los impuestos especiales
4. Número de turismos para el impuesto especial sobre determinados medios de transporte

De estos cuatro indicadores tienen relevancia solamente los dos primeros, ya que, por un lado, la recaudación del impuesto especial sobre determinados medios de transporte no supone más que el 0,1% del índice y, por otro, el coeficiente de aportación se limita a reflejar el índice realmente utilizado para la distribución del IVA y los impuestos especiales.

Por otro lado, analizando la composición del PIB resulta que contiene tanto la variable de sueldos y salarios y el excedente neto de explotación, que suponen el 80% de aquél. Los dos restantes componentes del PIB son las amortizaciones, que no tienen correlato en las figuras impositivas y los impuestos netos sobre la producción e importaciones que son el IVA y los impuestos especiales representados ya por el coeficiente de aportación.

De este modo los indicadores efectivos se limitan a los dos componentes más relevantes del PIB.

En consecuencia, una vez constatado que los indicadores efectivos son los componentes más relevantes del PIB, no queda más que referirnos, punto por punto, a lo referido en el apartado del PIB sobre los márgenes de cambios de base y metodología, y los errores de predicción señalados más arriba.

G. Recaudación y esfuerzo fiscal

La noción de esfuerzo supone una voluntad y una acción encaminada a obtener mayor recaudación que la derivada de su capacidad, en comparación con situaciones similares. De este modo, entenderíamos que un Territorio realiza un mayor esfuerzo si ante situaciones similares exige un mayor gravamen al contribuyente. Así, por ejemplo, aplica unos tipos más elevados o reconoce unas deducciones menores.

El concepto de esfuerzo fiscal también se utiliza para comparar la presión fiscal de dos Territorios con diferente nivel de renta. Se considera que dos Territorios con idéntica presión fiscal el Territorio de menor renta realiza un esfuerzo fiscal mayor. Pero este concepto de esfuerzo fiscal no resultaría aplicable en tres Territorios con un nivel de renta similar.

Según Javier Suárez Pandiello, la lógica del esfuerzo fiscal es «incentivar la corresponsabilidad fiscal ('ayudar al que se ayuda') y penalizar a los que ejercen bajas presiones fiscales a sus contribuyentes». «En este sentido, el esfuerzo fiscal […] debería poner en relación la recaudación real obtenida […] con la recaudación potencial máxima o capacidad fiscal»[137].

En las Leyes de Aportaciones el esfuerzo fiscal se mide como diferencia entre índice de recaudación e índice de capacidad, según la expresión del segundo sumando de la fórmula de determinación del coeficiente de aportación vertical.

$$yi\ (CRi/ti)/K$$

Lo que define el esfuerzo fiscal es el cociente entre la capacidad recaudatoria de un Territorio «Cri» y su participación relativa en la recaudación «ti». El elemento «yi» es la participación del Territorio en el PIB y la constante «K» un factor que convierte la suma de los tres Territorios en la unidad.

Por lo tanto, si la capacidad recaudatoria y la participación en recaudación tienen el mismo valor, significa que el esfuerzo fiscal de ese Territorio no incide en la determinación de su coeficiente, de modo que el segundo sumando reflejará solo la participación del PIB, y el coeficiente de aportación horizontal será determinado exclusivamente por el PIB.

Es decir, si (CRi/ti) = 1 implica que yi (CRi/ti) =yi

Si por el contrario, la recaudación fuera inferior a su capacidad recaudatoria significará un menor esfuerzo fiscal relativo y, como castigo, el resultado de este sumando será superior que su participación en PIB.

Es decir, si (CRi/ti) >1 implica que yi (CRi/ti)> yi

Por lo tanto, como el primer sumando es la participación en el PIB[138], hará subir el valor del coeficiente de aportación por encima del porcentaje del PIB. Un mayor coeficiente y una mayor contribución a las cargas generales provocarían una disminución de los recursos territoriales, que se podría expresar como un castigo por obtener un porcentaje de recaudación inferior al valor del «CRi» asignado.

En el caso de que la participación en la recaudación fuera superior a su capacidad recaudatoria significaría un mayor esfuerzo fiscal relativo y, como premio, el resultado de este sumando será inferior a su participación en PIB.

---

[137] SUÁREZ PANDIELLO, Javier, «Esfuerzo fiscal y corresponsabilidad fiscal: ¿Ganamos con el nuevo modelo?», *Revista de estudios regionales*, 2003, núm. Extra 66, pág. 124.

[138] Obviamos las pequeñas diferencias que puedan existir a partir de 1997 entre las dos estimaciones del PIB de la fórmula, la de la última publicada y la media de las cuatro últimas publicadas.

Es decir, si (CRi/ti) <1, entonces yi (CRi/ti) < yi

En consecuencia, el coeficiente de aportación sería inferior a la participación en el PIB y sus recursos territoriales mayores. Es decir recibirá un premio por su mayor recaudación.

En todo caso, ese sumando mostraría el esfuerzo fiscal definido en la Ley de Aportaciones si el indicador «CRi» reflejara fielmente la capacidad recaudatoria, cuestión que ha sido tratada en el apartado anterior. Si no fuera así la existencia de este sumando serviría solo para premiar, aún más, al Territorio que más recauda, al margen del esfuerzo fiscal que realice.

A nuestro entender, una mayor recaudación no implica necesariamente un mayor esfuerzo en el sentido que hemos definido al comienzo de este apartado. Como hemos visto al determinar la distribución de los recursos territoriales, una mayor recaudación territorial supone unos mayores recursos territoriales y, además, si su índice supera el coeficiente de aportación horizontal, recibe un premio en concepto de lo que hemos denominado «ajuste diferencial». Pues bien, además, tendrá dos años más tarde un premio adicional, reduciendo su coeficiente de aportación, lo que provocará, a su vez, un mayor ajuste diferencial.

Veamos un ejemplo referido al concepto práctico de esfuerzo fiscal que utilizan las Leyes de Aportaciones del periodo estudiado. Nos referimos a las consecuencias en el coeficiente de aportación de esta noción de esfuerzo fiscal, que se puso de manifiesto en 1993 como consecuencia de la recaudación por retenciones de capital del Gobierno Vasco por valor de 31.667 miles de euros en 1991, como se ha visto en el apartado 2.6.2.C.

En el siguiente cuadro se recoge la recaudación foral y municipal por impuestos directos e indirectos histórica o declarada y la que se produciría de haber repartido los 31.667 miles de euros según el índice de recaudación del resto de la recaudación. Con este ajuste la recaudación alavesa, foral y municipal, hubiera sido del 14,5792% en lugar del histórico 15,2704%.

Cuadro 2.6.I. Recaudación foral y municipal de impuestos directos e indirectos. 1991

	Declarada		Ajuste	Ajustada	
	Importe	en %		Importe	en %
Álava	597.190	15,2704%	-27.032	570.157	14,5792%
Bizkaia	2.038.637	52,1288%	16.612	2.055.250	52,5536%
Gipuzkoa	1.274.943	32,6008%	10.420	1.285.363	32,8673%
Total	3.910.770		0	3.910.770	

Fuente: Documentación del proyecto de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para 1993 y elaboración propia.

Aplicando los nuevos índices de recaudación relativa a la fórmula de cálculo del coeficiente de aportación vertical, se hubieran obtenido los siguientes nuevos coeficientes.

En el caso de la Diputación Foral de Álava serían 0,20 centésimas superiores por este efecto de las retenciones de capital mobiliario en 1991. Este hecho, a su vez, producirá mayores recursos territoriales, procedentes de otros Territorios por efecto de lo que hemos denominado ajuste diferencial.

Cuadro 2.6.J.
Cálculo de los coeficientes de aportación horizontales de 1993 en %

	y´i	yi	CRi	ti	si	s´i	hi	Real	Dif
Álava	15,4414	15,4414	14,3950	14,5792	15,2463	15,2455	15,38	15,18	0,20
Bizkaia	52,4614	52,4614	53,5190	52,5536	53,4251	53,4221	52,75	52,88	-0,13
Gipuzkoa	32,0972	32,0972	32,0860	32,8673	31,3342	31,3325	31,87	31,94	-0,07
Suma					100,0057	100,0000			

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expresada, a partir de los datos recogidos en los anteriores cuadros.

Cuadro 2.6.K. Recursos territoriales reales y ajustados en 1993

	Reales		Ajustados		Diferencias	
	Importe	**en %**	**Importe**	**en %**	**Importe**	**en %**
Álava	198.735	17,59%	192.744	17,06%	5.991	3,11%
Bizkaia	566.307	50,13%	570.201	50,48%	-3.894	-0,68%
Gipuzkoa	364.618	32,28%	366.715	32,46%	-2.097	-0,57%
Total	1.129.660		1.129.660			

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expresada, a partir de los datos recogidos en los anteriores cuadros.

Por este efecto de la recaudación de 1991 Álava dispondrá de un 3,1% de recursos territoriales adicionales en 1993, y Bizkaia y Gipuzkoa verán reducidos sus ingresos en un 0,7% y 0,6%, respectivamente. En lo que respecta a Álava las diferencias de recursos territoriales superan el 3%, de modo que estaríamos ante una distorsión muy significativa.

En resumen, además de los efectos directos en la recaudación de 1991, la misma Diputación se beneficiará dos años más tarde, cuando se calcule el esfuerzo fiscal definido en la Ley de Aportaciones. Este beneficio, procedente de la recaudación centralizada de los ingresos por retenciones de capital mobiliario del Gobierno Vasco, no se debe a un mayor esfuerzo fiscal imputable exclusivamente a los alaveses. No lo es entendido el concepto de esfuerzo fiscal en los términos expuestos al inicio de este apartado.

H. Efecto de las diferencias de estimación del producto interior bruto en la determinación del coeficiente de aportación horizontal

Una vez descritas las diferencias de estimación del PIB, debidas al cambio de base y al error de predicción, vamos a cuantificar su incidencia en el cálculo del coeficiente de aportación horizontal. Para ello introduciremos en la fórmula del coeficiente de aportación de cada ejercicio los valores correspondientes, por una parte, a los cambios de base y, por otra parte, a los valores del PIB del año en el que se aplica dicho coeficiente.

Para ello hemos recalculado todos los coeficientes de aportación horizontal, con los nuevos valores del PIB, para el periodo 1985-2014 (los cálculos de los valores de los años 2015 y 2016 contienen la serie de PIB de base 2010, de modo que no hay diferencias por cambio de base).

En la fórmula descrita en el apartado 2.6.2.A solo se sustituyen los valores «yi» e «y'» de las fórmulas originales y se mantienen los valores de «CRi» y «ti» históricos. En esta serie 1985-2014 no se tiene en cuenta el indudable efecto que los valores del PIB producen en los indicadores de la capacidad recaudatoria, ya que no hemos encontrado información de los componentes del «CRi» para todos los ejercicios. Al ser estos indicadores unos componentes del PIB, el «CRi» resultante hubiera reforzado, en el mismo sentido, el efecto de la modificación de los valores del PIB.

En todo caso, si bien en esta serie no se ha tenido en cuenta la modificación del PIB en el correspondiente «CRi», en el cuadro «2.6.N.- Efecto en el ajuste diferencial de los recursos territoriales de los nuevos coeficientes de aportación horizontales de 1996 siendo CRi=yi» de la página 183 se medirá el posible efecto del PIB en el «CRi» de 1996 para constatar lo afirmado.

En los años 1986-1991 se han tomado los valores del coeficiente de aportación horizontal que resultan, antes de aplicar el límite máximo de variación, del 1% en el primer trienio y del 1,5%, para poder calcular, exclusivamente, los dos efectos que tratamos de medir.

En el cuadro siguiente se exponen horizontalmente, de izquierda a derecha, tres bloques. En el primero, bajo el rótulo de «PIB utilizado», se recogen los valores de los coeficientes históricos (salvo en el periodo 1986-1991 en el que, como hemos advertido, recogen los valores obtenidos antes de aplicar los límites del 1% y 1,5% comentados). Así en la primera fila de valores que se refiere al cálculo del coeficiente para 1985 se utiliza el PIB de 1981, disponible en la fecha de determinación de dicho coeficiente, y se obtiene los coeficientes de 14,00%, 50,30% y 32,70% para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, que fueron los que efectivamente se aplicaron.

En el segundo bloque, bajo la rúbrica de «PIB Base 2010» se utiliza el PIB de 1981 con base de 2010 publicado en 2014 y se recalculan los coeficientes para 1985 sustituyendo en la fórmula los nuevos porcentajes del PIB; de este modo se obtienen los valores de 16,68%, 50,79% y 32,53% para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente. La diferencia de estos nuevos coeficientes, en términos de índices de desigualdad, se recoge en la primera columna del bloque de «Diferencias/Base» y su valor es de 5,36.

En el tercer bloque, bajo el rótulo de «Año CAH» se recogen los coeficientes de aportación que resultarían de aplicar los valores del PIB de 1985, base 2010, publicados también en 2014, en la fórmula, resultando los siguientes coeficientes: 16,20%, 50,81% y 32,99% para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente.

Las diferencias entre los resultados del tercero y segundo bloque se refieren al error de predicción, 0,96 puntos en 1985, y la diferencia entre el tercer bloque y el primero es el error total, 4,98 en 1985. El total es un valor que, normalmente, oscila entre, como mínimo, la diferencia de los dos tipos de errores (4,40=5,36-0,96) y como máximo, la suma de ambos (6,32=5,36+0,96).

La diferencia media que supone la sustitución de los valores del PIB originales por los mismos valores en base 2010 se sitúa en 1,27 puntos; por su parte, la diferencia media producida por el error de predicción se sitúa en 1,15, siendo la media de ambos efectos de 1,73 puntos.

Cuadro 2.6.L. Coeficientes de aportación resultantes a partir de diferentes valores de PIB: los utilizados, los del PIB base 2010 y los del PIB base 2010 del año de aplicación en %

PIB	CAH	PIB Utilizado			PIB Base 2010			Año de CAH			Diferencias		
		DFA	DFB	DFG	DFA	DFB	DFG	DFA	DFB	DFG	Base	Pred.	Total
1981	1985	14,00	53,30	32,70	16,68	50,79	32,53	16,20	50,81	32,99	5,36	0,96	4,98
1982	1986	14,42	52,90	32,68	14,75	52,65	32,60	14,73	52,05	33,22	0,66	1,24	1,70
1983	1987	14,82	52,04	33,14	15,15	52,42	32,43	14,86	51,62	33,52	1,42	2,18	0,84
1984	1988	15,64	51,27	33,09	15,69	51,15	33,16	15,57	50,64	33,80	0,24	1,27	1,41
1984	1989	15,33	51,39	33,28	15,38	51,27	33,35	15,36	50,98	33,65	0,24	0,61	0,81
1986	1990	15,27	51,85	32,88	15,26	51,23	33,52	15,23	51,20	33,58	1,27	0,12	1,39
1988	1991	15,51	51,98	32,51	15,21	51,15	33,64	15,39	51,67	32,94	2,26	1,40	0,86
1989	1992	15,19	52,87	31,94	14,99	51,80	33,21	14,96	52,31	32,74	2,54	1,01	1,59
1990	1993	15,18	52,88	31,94	15,03	51,65	33,32	15,34	51,80	32,86	2,76	0,92	2,16
1991	1994	15,43	52,34	32,23	15,40	51,69	32,90	15,45	51,52	33,02	1,35	0,34	1,63
1992	1995	14,92	52,94	32,14	14,99	51,98	33,03	15,30	51,10	33,61	1,92	1,77	3,69
1993	1996	14,81	53,77	31,42	15,01	52,59	32,40	15,60	51,43	32,98	2,36	2,33	4,69
1994	1997	15,31	52,97	31,73	15,42	51,88	32,70	16,34	50,61	33,06	2,17	2,55	4,72
1995	1998	15,67	51,98	32,35	15,67	51,19	33,15	16,79	49,81	33,40	1,59	2,75	4,34
1996	1999	15,64	51,76	32,60	15,58	51,05	33,37	16,40	50,18	33,42	1,54	1,74	3,16
1997	2000	15,96	51,32	32,72	15,88	50,71	33,41	16,36	50,27	33,37	1,38	0,96	2,10
1998	2001	16,40	50,67	32,93	16,32	50,19	33,49	16,36	49,99	33,65	1,12	0,40	1,44
1999	2002	16,59	50,20	33,21	16,57	49,75	33,68	16,52	49,78	33,69	0,94	0,09	0,97
2000	2003	16,73	50,28	32,98	16,67	49,88	33,45	16,45	50,27	33,28	0,93	0,78	0,59
2001	2004	16,63	50,35	33,02	16,56	49,94	33,50	16,91	50,27	32,82	0,96	1,36	0,56
2002	2005	16,72	50,34	32,94	16,67	49,99	33,34	16,89	50,59	32,52	0,80	1,64	0,84
2003	2006	16,33	50,76	32,91	16,30	50,39	33,31	16,42	50,61	32,98	0,80	0,67	0,31
2004	2007	16,88	50,16	32,96	16,89	49,78	33,33	16,66	50,07	33,27	0,76	0,58	0,62
2005	2008	16,95	50,10	32,95	16,96	49,86	33,19	16,78	50,11	33,11	0,49	0,51	0,34
2006	2009	16,91	49,94	33,15	16,93	49,72	33,35	16,68	50,46	32,85	0,44	1,49	1,05
2007	2010	16,91	50,14	32,95	16,92	49,94	33,14	15,98	51,02	33,00	0,40	2,16	1,86
2008	2011	16,78	50,22	33,00	16,77	50,08	33,16	16,40	50,65	32,95	0,31	1,15	0,86
2009	2012	16,61	50,47	32,91	16,58	50,93	33,04	16,26	50,54	33,20	0,24	0,63	0,71
2010	2013	16,23	50,75	33,02	16,28	50,55	33,17	16,38	50,32	33,29	0,40	0,45	0,85
2011	2014	16,00	50,94	33,07	16,08	50,70	33,23	16,13	50,46	33,41	0,48	0,47	0,95
Media											1,27	1,15	1,73

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expresada, a partir de la información contenida en la Documentación de los proyectos de los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi (1985 a 2014) y el producto interior bruto, base 2010, del Eustat.

Si comparamos este cuadro con «2.6.C.- Índices de recaudación y coeficientes de aportación horizontales. 1985-2016» (página 161), observamos que, de los 30 ejercicios, en, nada menos que, 14 ocasiones el error producido en el cálculo del coeficiente es superior a la diferencia entre dicho coeficiente y el índice de recaudación. Es decir, estamos corrigiendo unos valores (los índices de recaudación) con unos indicadores que contienen un

margen de error mayor que la diferencia a corregir[139]. Esto sucede en los ejercicios de aplicación 1985, 1986, 1991, 1992, 1993, 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 2002 y 2004. Estos casos se señalan con un fondo gris en el cuadro anterior.

En el cuadro anterior el efecto de cambio de base y el error de predicción del PIB provocan que la diferencia de los nuevos coeficientes con relación a los originales alcance en 1996 un valor de 4,69 puntos, superior al ya elevado valor de diferencia entre los índices de recaudación y coeficientes de aportación que se situaron en 4,04 puntos (véase cuadro 2.6.C en la página 161). Observemos en el siguiente cuadro cómo quedarían los recursos territoriales con los nuevos índices.

Cuadro 2.6.M. Efecto en el ajuste diferencial de los recursos territoriales de los nuevos coeficientes de aportación horizontal de 1996

	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	Total
1. Índice Recaudación	15,62%	51,75%	32,63%	
2. Coef. de aportación horizontal	15,60%	51,43%	32,98%	
3. Diferencia (1-2)	0,03%	0,33%	-0,35%	0,70%
4. Recaudación trib. concertados	762.943	2.527.522	1.593.451	4.883.916
5. Cupo al Estado				-52.339
6. Aportaciones totales				3.507.093
7. Cargas generales (5 + 6)				3.454.754
8. Rec. Ter. s/Ind. Recudación (4 x 1)	223.257	739.619	466.286	1.429.162
9. Ajuste diferencial (3 x 7)	884	11.242	-12.127	0
10. Recursos Territoriales (8 + 9)	224.142	750.862	454.159	1.429.162
11. % 9/8	0,4%	1,5%	-2,6%	1,7%
12. Recursos territoriales reales	251.294	669.901	507.967	1.429.162
13. Dif. recursos territoriales (10-12)	-27.152	80.961	-53.809	0
14. Diferencia en % ([10-12]/12)	-10,8%	12,1%	-10,6%	

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expresada, a partir de los datos recogidos en anteriores cuadros.

Como se aprecia en este cuadro, la situación de los recursos territoriales es completamente distinta con los nuevos coeficientes de aportación con respecto a los valores realmente obtenidos en 1996, recogidos en el cuadro «2.6.D.- Efectos financieros de las diferencias: 1996 y 2009», en página 164: Álava reduce su ajuste diferencial de 28.037 a 884 m€, Bizkaia no solo reduce su abultado ajuste diferencial negativo de -69.718 m€, sino que obtiene un ajuste positivo de 11.242 m€; Gipuzkoa evoluciona en sentido contrario de un ajuste positivo de 41.682 m€ pasa a uno negativo de -12.127 m€.

Si comparamos los recursos territoriales obtenidos mediante los nuevos coeficientes con los recursos históricos (línea 12), se obtienen unas diferencias muy importantes: un

[139] Es como denunciar un exceso de velocidad de 5 km/h cuando el radar que lo mide tiene un error de 10 km/h.

-10,8% de descenso en Álava, similar al de Gipuzkoa, -10,6%, mientras que resulta un incremento del 12,1% en Bizkaia.

En el conjunto de los treinta años observados, de 1985 a 2014, se producen, al ser tres Territorios, un total de 90 valores de recursos territoriales, históricos y calculados con los nuevos coeficientes. Pues bien la media aritmética de las variaciones de los 90 valores es de 5,2%. Por su parte en 53 valores, lo que representa el 59%, supera el 3%.

Solo hay una ejercicio, de los 30 estudiados, donde los recursos de los tres Territorios varían menos que el 3%: es el ejercicio 2003, en el que el índice de desigualdad es de 0,31 puntos. Como puede observarse en el cuadro «2.6.L.- Coeficientes de aportación resultantes a partir de diferentes valores de PIB: los utilizados, los del PIB base 2010 y los del PIB base 2010 del año de aplicación en %», la media de las diferencias es notablemente más elevada, de 1,73 puntos.

Estas diferencias aumentan de forma significativa si trasladamos a la capacidad recaudatoria («CRi») el efecto del cambio del PIB. En el tomo del Presupuestos de Ingresos del Gobierno Vasco para 1996 no se desarrollan los cálculos para la determinación del «CRi» y, por lo tanto, no los podemos reproducir, pero se observa que los indicadores de las dos figuras impositivas más importantes, retenciones de rendimientos de trabajo personal y del IVA, utilizan como indicador componentes del PIB (en el apartado 2.6.2.C se explica el procedimiento de cálculo de la capacidad recaudatoria). En un ejercicio tentativo, solo para calibrar el posible efecto, si sustituimos los valores «CRi» originales por los nuevos «yi», se obtienen los nuevos coeficientes de aportación 16,32%, 50,13% y 33,56% para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente. A título ilustrativo, mostramos el cuadro con estos nuevos coeficientes de aportación y realizamos la comparación de recursos territoriales con los originales.

Cuadro 2.6.N. Efecto en el ajuste diferencial de los recursos territoriales de los nuevos coeficientes de aportación horizontales de 1996 siendo CRi=yi

	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	Total
1. Índice de Recaudación	15,62%	51,75%	32,63%	
2. Coef. de aportación horizontal	16,32%	50,12%	33,56%	
3. Diferencia (1-2). Total Abs	-0,70%	1,63%	-0,93%	3,26%
4. Recaudación trib. concertados	762.943	2.527.522	1.593.451	4.883.916
5. Cupo al Estado				-52.339
6. Aportaciones totales				3.507.093
7. Cargas generales (5 + 6)				3.454.754
8. Rec. Ter. s/Ind. Recudación (4 x 1)	223.257	739.619	466.286	1.429.162
9. Ajuste diferencial (3 x 7)	-24.130	56.380	-32.250	1.429.162
10. Recursos Territoriales (8 + 9)	199.127	796.000	434.036	1.429.162
11. % 9/8	-10,8%	7,6%	-6,9%	7,9%
12. Recursos territoriales reales	251.294	669.901	507.967	1.429.162
13. Dif. recursos territoriales (10-12)	-52.167	126.099	-73.932	
14. Diferencia en % ([10-12]/12)	-20,8%	18,8%	-14,6%	

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expresada, a partir de los datos recogidos en anteriores cuadros.

En este caso el ajuste diferencial positivo de Bizkaia es muy importante, 56.382 m€ mientras que Álava y Gipuzkoa obtienen ajuste diferenciales negativos por importes de 24.130 m€ y de 32.250 m€.

Si comparamos los recursos territoriales obtenidos mediante los nuevos coeficientes con los recursos históricos (línea 12), se obtienen unas diferencias más importantes: un -20,8% de descenso en Álava; en Gipuzkoa una reducción de -14,6%; mientras que en Bizkaia se incrementa un 18,8% en Bizkaia.

Si aplicásemos en todos los ejercicios el criterio más realista de considerar el valor «CRi» igual al porcentaje de participación en el PIB («yi»), de 1985 a 2014, la media aritmética de las variaciones de los 90 valores asciende a 7,9%. Por otro lado, en 69 valores, lo que representa el 77%, supera el 3% de variación.

Como hemos puesto de manifiesto, los efectos en la distribución de los recursos territoriales de los márgenes de estimación del PIB son muy importantes para las Diputaciones Forales. Como veremos al exponer los antecedentes del fondo de solidaridad, la distribución de los recursos territoriales en el periodo 1992-1996 determinó la constitución de dicho fondo.

Pero aquí no tratamos de realizar una restitución histórica, sino de sentar las bases del futuro y para eso debemos enfrentarnos con una realidad asentada en unos indicadores erráticos. Con los datos del PIB en base 2010, publicados en 2014, podemos concluir que la distribución de recursos en 1996 debiera haber sido otra más favorable o desfavorable a uno u otro Territorio. Si se hubieran realizado simulaciones con los datos de otras series, de distintas bases, los resultados hubieran sido diferentes, pero todos ellos igual de válidos. Lo que nos preocupa ahora no es si un Territorio u otro debiera haber tenido más o menos recursos. Nos interesa valorar el margen de estimación del coeficiente de aportación, para enjuiciar la bondad del indicador utilizado.

Vistas las diferencias de distribución de los recursos territoriales que provocan los distintos valores del PIB debemos rechazar la utilización del PIB como indicador de la capacidad contributiva en el sistema vasco de distribución.

I. Coeficiente de aportación, índice de distribución y referencia de redistribución

El coeficiente de aportación horizontal se ha concebido como un índice de contribución a las cargas generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi, el Cupo al Estado y las aportaciones al Gobierno Vasco. Su fórmula contiene dos componentes: el producto interior bruto y el esfuerzo fiscal, siendo el segundo componente un añadido del primero, de forma que un menor esfuerzo fiscal se castiga con menores recursos territoriales y un mayor esfuerzo fiscal se premia con mayores recursos territoriales. De esta forma, cada Diputación Foral pretenderá que su coeficiente de aportación tenga un valor lo más reducido que sea posible para que los recursos del Territorio sean mayores. Pero al ser un índice relativo, cualquier descenso del coeficiente de aportación horizontal de una Diputación debe ir acompañada de un aumento de, al menos, una de las otras Diputaciones. Se plantea pues una disputa competitiva.

Por otro lado, al acordar los representantes de las instituciones vascas y los del Estado, los ajustes por recaudación del IVA en las tres modalidades iniciales (aduanas, operaciones interiores y monopolios), el Consejo Vasco de Finanzas decidió que el resultado de estos ajustes se repartiese entre las Diputaciones según el coeficiente de aportación horizontal. Siguiendo los mismos criterios que sirvieron para acordar los ajustes con el Estado, se podía haber establecido unos indicadores en los que se tuviera en cuenta el consumo re-

lativo de los Territorios y ajustar a este consumo la recaudación de los tres Territorios. Sin embargo, se optó por una fórmula más simple, la distribución de dichos ajustes por recaudación del IVA según los coeficientes de aportación de cada Territorio.

En el periodo 1997-2001 se extiende la utilización del coeficiente de aportación horizontal como índice de distribución al acordarse que la recaudación vía gestión propia o ajustes de los impuestos especiales de fabricación concertados se distribuyera según el coeficiente de aportación horizontal.

Por último, a partir de la Ley de Aportaciones para el periodo 2007-2011, que se encuentra prorrogada actualmente, la recaudación del IVA gestión propia se distribuye entre las Diputaciones Forales según el coeficiente de aportación horizontal.

Nos encontramos actualmente con que la práctica totalidad de la recaudación de los impuestos indirectos se distribuye según el coeficiente de aportación horizontal que, no olvidemos, posee un componente de esfuerzo fiscal con el que se castiga al Territorio que menos esfuerzo fiscal realiza; sin embargo, en la distribución de estos tributos ese castigo se convierte en un premio, en forma de más recursos. Si se sostiene que una Diputación Foral que realiza un esfuerzo fiscal inferior, debe ser castigada, resulta contradictorio que, por la misma razón, reciba más ingresos por la distribución de la recaudación imputada de tributos concertados.

Además, se añade una tercera finalidad de la fórmula de coeficiente de aportación horizontal con la Ley 6/1996, de 31 de octubre, de metodología de determinación de Aportaciones para el quinquenio 1997-2001, la de servir de referencia de la solidaridad entre los Territorios Históricos. El fondo de solidaridad instaurado en dicha Ley empezará a actuar cuando con la Ley se instaura un fondo de solidaridad cuyo objetivo es aproximar el índice de recaudación de los Territorios a su coeficiente de aportación horizontal; es decir, se vuelve a utilizar el coeficiente de aportación horizontal como índice para mejorar la distribución de los recursos territoriales. En este caso también se da la contradicción apuntada, pero cabe la posibilidad, incluso, de que la función redistributiva sea de mayor impacto económico que la contributiva, como se constatará en el apartado 2.6.5.

A nuestro entender esta trivalencia del coeficiente de aportación horizontal añade confusión al modelo de distribución de recursos del País Vasco, ya que un instrumento diseñado para contribuir se está empleando como índice de distribución de la recaudación imputada y como referencia de solidaridad.

2.6.3. El fondo de solidaridad o de ajuste

La Ley 6/1996, de 31 de octubre, de metodología de aportaciones para el quinquenio 1997-2001, en su Disposición Adicional Décima instaura «un fondo de solidaridad al que contribuyen las Instituciones Comunes y las tres Diputaciones Forales con el objeto de asegurar que, salvo causas derivadas de diferencias normativas o de gestión, la participación relativa de los Territorios Históricos en la recaudación total del País Vasco alcance al menos el 99% de su coeficiente horizontal». De lo señalado en esta disposición cabe destacar las siguientes notas esenciales, a nuestro juicio, de dicho fondo:

- El Consejo Vasco de Finanzas valora como un objetivo del sistema de distribución interna de recursos, destinando a ello importantes recursos, la aproximación del índice de recaudación y el coeficiente de aportación.
- La aproximación se realiza inyectando recursos a las Diputaciones con un índice de recaudación inferior en, al menos, un 99% de su coeficiente de aportación. De

esa manera, en estas Diputaciones, el índice de «recaudación más aportación del fondo» se acerca a su coeficiente de aportación.

- El Gobierno Vasco contribuye con la mayor parte de la financiación del fondo, lo que supone una transferencia de los recursos del Gobierno Vasco a los recursos territoriales.

A continuación, describiremos la situación de distribución de recursos interterritoriales previa a la Ley 6/1996, de 31 de octubre, posteriormente, se describirá el funcionamiento del fondo, se mostrarán los resultados obtenidos en veinte años de vigencia y, finalmente, se realizará una evaluación de este instrumento.

A. Antecedentes: desequilibrios territoriales en el quinquenio 1992-1996

Como se recoge en el cuadro «2.6.C.- Índices de recaudación y coeficientes de aportación horizontales. 1985-2016» (página 161), en los siete ejercicios desde 1985 hasta el año 1991 la Diputación Foral de Álava obtuvo un índice de recaudación total superior a su coeficiente de aportación en las siete ocasiones, la Diputación Foral de Bizkaia en tres y la Diputación Foral de Gipuzkoa en una. La diferencia media en ese periodo entre ambos índices fue positiva en 0,73 puntos para la Diputación Foral de Álava, pero negativa en 0,43 para la Diputación Foral Bizkaia y también negativa de 0,32 para la Diputación Foral de Gipuzkoa.

En el quinquenio 1992-1996 la situación mejoró para la Diputación Foral de Gipuzkoa, pero se agravó para la de Bizkaia; en los cinco ejercicios la Diputación Foral de Álava obtuvo una diferencia positiva, con una media de 0,58 puntos; por su parte, la Diputación Foral de Gipuzkoa en las cinco ocasiones obtuvo una diferencia positiva, con 0,80 puntos de media. Sin embargo, la Diputación Foral de Bizkaia arrojó diferencias negativas en todos los ejercicios, con una media negativa superior a la del periodo anterior, 1,39 puntos, alcanzando unos valores negativos de 1,89, 1,71 y 2,02 en los años 1994, 1995 y 1996 respectivamente. Como veremos a continuación, por el efecto del ajuste diferencial de recursos territoriales comentado en el apartado 2.1.2, estas cifras suponían una seria limitación de los recursos territoriales.

Las desigualdades se manifiestan especialmente en los recursos territoriales por habitante y en su comparación con la media de la Comunidad Autónoma de Euskadi y con otros Territorios. Considerando como valor 100 los recursos por habitante de la Comunidad Autónoma de Euskadi, los de Bizkaia se sitúan en 93 en el primer año y caen nueve puntos en 1994, hasta 84. En Bizkaia no solo desciende en ese periodo el índice relativo sino también los recursos por habitante en términos monetarios de 519 euros a 474 euros. Mientras en 1994 los recursos por habitante de Álava ascienden hasta 761 euros, lo que supone nada menos que un 60% más. Son unas diferencias difícilmente asumibles en unos Territorios donde las diferencias de renta por persona son poco significativas[140].

[140] En ZUBIRI ORIA, Ignacio, «El Sector público del País Vasco en la actualidad». *Ekonomiaz* núm. 54. Vitoria-Gasteiz, 2003, pág. 101, el autor afirma que «de hecho, históricamente, el coeficiente de aportación de Bizkaia ha sido muy superior a su recaudación relativa. Esto ha sido fuente de numerosas quejas por parte de esta Diputación».

Cuadro 2.6.O. Desequilibrios territoriales 1992-1996

	1992	1993	1994	1995	1996	Media 92-96
Población						
Álava	274.301	276.241	278.124	279.756	281.318	
Bizkaia	1.153.525	1.151.130	1.148.184	1.145.111	1.141.306	
Gipuzkoa	676.495	676.656	676.706	676.056	76.491	
Total	2.104.321	2.104.027	2.103.014	2.101.472	2.099.115	
Recaudación trib. concertados						
D. F. de Álava	608.733	653.480	658.595	696.717	762.943	
D. F. de Bizkaia	2.112.743	2.150.423	2.060.715	2.254.968	2.527.522	
D. F. de Gipuzkoa	1.317.302	1.321.439	1.365.052	1.457.071	1.593.451	
Total	4.038.778	4.125.342	4.084.362	4.408.756	4.883.916	
Índice de recaudación (IR)						
D. F. de Álava	15,07%	15,84%	16,12%	15,80%	15,62%	
D. F. de Bizkaia	52,31%	52,13%	50,45%	51,15%	51,75%	
D. F. de Gipuzkoa	32,62%	32,03%	33,42%	33,05%	32,63%	
Coef. de aportación horizontal (CAH)						
D. F. de Álava	15,19%	15,18%	15,43%	14,94%	14,81%	
D. F. de Bizkaia	52,87%	52,88%	52,34%	52,86%	53,77%	
D. F. de Gipuzkoa	31,94%	31,94%	32,23%	32,20%	31,42%	
Diferencia IR-CAH						
D. F. de Álava	-0,12%	0,66%	0,69%	0,86%	0,81%	0,58%
D. F. de Bizkaia	-0,56%	-0,75%	-1,89%	-1,71%	-2,02%	-1,39%
D. F. de Gipuzkoa	0,68%	0,09%	1,19%	0,85%	1,21%	0,80%
Recaudación /Hbte en €						
Álava	2.219	2.366	2.368	2.490	2.712	
Bizkaia	1.832	1.868	1.795	1.969	2.215	
Gipuzkoa	1.947	1.953	2.017	2.154	2.355	
Total	1.919	1.961	1.942	2.098	2.327	
Reaudación /Hbte (CAE=100)						
Álava	116	121	122	119	117	119
Bizkaia	95	95	92	94	95	94
Gipuzkoa	101	100	104	103	101	102
Total	100	100	100	100	100	100
Cupo + Aportaciones	2.863.083	3.003.795	2.896.530	3.186.565	3.454.754	
Recursos territoriales						
Álava	173.831	197.504	211.660	220.645	251.294	
Bizkaia	599.031	562.016	544.672	570.550	669.901	
Gipuzkoa	402.833	362.027	431.500	430.997	507.967	
Total	1.175.695	1.121.547	1.187.832	1.222.191	1.429.162	
Recursos territoriales /Hbte en €						
Álava	634	715	761	789	893	
Bizkaia	519	488	474	498	587	
Gipuzkoa	595	535	638	637	751	
Total	559	533	565	582	681	
Recursos territoriales /Hbte (CAE=100)						
Álava	113	134	135	136	131	130
Bizkaia	93	92	84	86	86	88
Gipuzkoa	107	100	113	110	110	108
Total	100	100	100	100	100	100

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de los Informes anuales integrados de la Hacienda Vasca del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi de 1992 a 1996. Datos de población del Eustat.

B. Descripción del fondo de solidaridad

Ante esa situación, el Gobierno Vasco se compromete a financiar un fondo de solidaridad contribuyendo según su coeficiente de distribución vertical, y se corresponsabilizan, en su correspondiente medida, las restantes Diputaciones. Se pone el foco en la recaudación, estableciendo como objetivo que el índice de recaudación se aproxime al coeficiente de aportación. Se considera este coeficiente de aportación como un objetivo a alcanzar para paliar las desigualdades interterritoriales.

Se establece un límite del fondo: el 1% de los recursos a distribuir en el quinquenio 1997-2001; el 0,75% de dichos recursos en el quinquenio 2002-2007, debido a que en este quinquenio se amplían dichos recursos, al incluir los importes de las deducciones por traspasos de la Seguridad Social y de los ingresos provinciales sustituidos por el IVA. A partir de 2007 se aumenta el límite al 1% de los recursos a distribuir, que supondrá incrementar en un tercio la aportación del Gobierno Vasco.

La contribución al fondo y su distribución se realiza como se describe a continuación. Primeramente, se comprueba si los índices de recaudación de una o dos Diputaciones están por debajo del 99% de su coeficiente de aportación. Si es así, se procede a calcular la cantidad que sería precisa para alcanzar dicho 99%. Para calcular el importe necesario del fondo, esa cantidad precisa se divide entre un índice, que es la suma del coeficiente de distribución vertical, y el (o los índices) de las Diputaciones que superan dicho 99% multiplicado por el complementario del coeficiente de distribución vertical. En todo caso, este fondo no puede superar el 1% (o el 0,75% en el quinquenio 2002-2006) del importe de los recursos a distribuir. Por último, se aplica el importe del fondo para cubrir la diferencia de recaudación hasta el 99%, o hasta la cantidad que sea posible, si se aplica el límite del 1% citado.

El objetivo del fondo de solidaridad vigente se relaciona directamente con el resultado del ajuste diferencial de recursos territoriales. En primer lugar porque el fondo solo se activa con la existencia de ajustes territoriales negativos y, en segundo lugar, la aproximación del índice de «recaudación más distribución del fondo ajuste» al coeficiente de aportación horizontal, conlleva la disminución del citado ajuste diferencial de recursos territoriales. Es decir, existe una relación directa entre una mayor consecución del objetivo del fondo y un menor ajuste diferencial. En el límite, un ajuste de valor cero corresponde a una igualación del índice de recaudación y el coeficiente de aportación horizontal, resultando un cociente del 100%.

Veamos con las cifras de liquidación de 1997 la aplicación práctica de este fondo de solidaridad.

Como se observa en la línea 16, el índice de recaudación de la Diputación de Bizkaia no alcanza el 99% de su coeficiente de aportación horizontal siendo la diferencia 70.815 miles de euros (línea 19). Para cubrir esa diferencia sería necesario un fondo de 86.227 m€ (=70.815 /(66,25% + [15,31% + 31,73%] x 33,75%). La propia Diputación Foral de Bizkaia debería contribuir a ese fondo con su aportación correspondiente de 15.412 m€ (86.227 x 33,75% x 52,96%). Sin embargo, el importe del fondo es superior al 1% de los recursos a distribuir, 31.939 m€ (=1% x 3.193.871), de modo que el importe del fondo será de 31.939 m€. En caso de que fuesen dos las Diputaciones que no alcanzasen el cociente del 99%, dicho fondo se repartiría en proporción a sus necesidades. En este ejercicio se asigna íntegramente a la Diputación Foral de Bizkaia que, descontando su contribución, recibe una cantidad neta de 26.230 miles de euros. Es decir, solo cubre un 37% (=26.230/70.815) del objetivo del fondo de solidaridad.

Cuadro 2.6.P. Cálculos para la determinación del fondo de solidaridad de 1997

Datos previos	
1. Recursos a distribuir	3.193.871
2. 1%s/Rec. a distribuir (1% s/1)	31.939
3. Coeficiente de distribución vertical	66,25%
4. Complementario del coef. distr. vert.	33,75%
Coeficientes de aportación horizontal	
5. D.F. de Álava	15,31%
6. D.F. de Bizkaia	52,96%
7. D.F. de Gipuzkoa	31,73%
Recaudación por tributos concertados	
8. D.F. de Álava	955.945
9. D.F. de Bizkaia	3.029.282
10. D.F. de Gipuzkoa	1.927.558
11. Total (8+9+10)	5.912.785
Índice de recaudación	
12. D.F. de Alava (8/11)	16,17%
13. D.F. de Bizkaia (9/11)	51,23%
14. D.F. de Gipuzkoa (10/11)	32,60%
Relación índ.rRec / coef. aport. hor.	
15. D.F. de Alava (12/5)	105,60%
16. D.F. de Bizkaia (13/6)	96,74%
17. D.F. de Gipuzkoa (14/7)	102,74%
Cálculo del fondo de solidaridad	
18. Rec. teor. 99% D.F. B. (6 x 11 x 99%)	3.100.097
19. Ajuste necesario D.F. de Bizkaia (18-9)	70.815
20. Divisor (3 + (5 + 7) x 4)	82,13%
21. Fondo necesario (19 /20)	86.227
22. Menor de (2, 21)	31.939
Contribución al fondo	
23. Gobierno Vasco (22 x 3)	21.159
24. D.F. de Álava (22 x 4 x 5)	1.650
25. D.F. de Bizkaia (22 x 4 x 6)	5.709
26. D.F. de Gipuzkoa (22 x 4 x 7)	3.420
Distribución del fondo entre DD. FF.	
27. D.F. de Álava	0
28. D.F. de Bizkaia (22)	31.939
29. D.F. de Gipuzkoa	0
Variación neta de recursos	
30. D.F. de Álava (27 -24)	-1.650
31. D.F. de Bizkaia (28 -25)	26.230
32. D.F. de Gipuzkoa (29 - 26)	-3.420
33. Gobierno Vasco (- 23)	-21.159
34. Cupo + Aportaciones	4.417.385
Ajuste diferencial de recursos territoriales	
35. D.F. de Álava ((12-5)*34)	37.876
36. D.F. de Bizkaia ((13-6)*34)	-76.300
37. D.F. de Gipuzkoa ((14-7)*34)	38.424
Ajuste diferencial tras distribución del fondo	
27. D.F. de Álava	32.804
28. D.F. de Bizkaia	-60.910
29. D.F. de Gipuzkoa	28.106

Fuente: Elaboración propia a partir de la información sobre la distribución del fondo de solidaridad para 1997 proporcionada por el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

Como resultado de la distribución del fondo, el Gobierno Vasco aporta 21.159 m€ con destino a las Diputaciones, en particular, a la de Bizkaia; la Diputación Foral de Álava aporta 1.650 m€ y la de Gipuzkoa 3.420 m€.

En la parte inferior, se muestra la situación de los ajustes diferenciales de los recursos territoriales antes de la distribución del fondo, para situar el procedimiento del fondo en nuestro modelo de distribución general. En él se indica que la Diputación Foral de Bizkaia parte con un ajuste diferencial negativo de -76.300 m€, siendo la aportación neta del fondo de 26.230 m€, lo que supone el 34%[141] del importe de aquella. En las Diputaciones de Álava y de Gipuzkoa con ajustes diferenciales positivos de 37.876 m€ y de 38.424 m€, sus aportaciones netas de 1.650 m€ y de 3.420 m€ apenas suponen un 4% y un 9%, respectivamente, de sus ajustes diferenciales positivos.

Por último se recoge el ajuste diferencial resultante tras la inclusión de la distribución del fondo en los recursos territoriales. En este caso se produce un aumento de los recursos territoriales totales hasta 1.516.559 (=1.495.399 + 21.159) miles de euros, como consecuencia de la transferencia neta del Gobierno Vasco al conjunto de las Diputaciones por 21.159 miles de euros. De este modo, correspondería a Álava unos recursos territoriales según su índice de recaudación de 245.188 miles de euros (=16,17% x 1.516.559). El nuevo ajuste diferencial para Álava sería de 32,804 m€ la suma del antiguo ajuste diferencial, 37.876 miles de euros, más el nuevo diferencial de la distribución neta, -5.071 miles de euros (=[-7,80% - 16,17%] x 21.159), donde -7,80% es el cociente entre la distribución neta del fondo a Álava, -1.650 y la distribución neta al conjunto de las Diputaciones Forales, 21.159 miles de euros.

C. Ajustes practicados en el periodo 1997-2016

A continuación ofrecemos los resultados de la aplicación del fondo de solidaridad a lo largo de veinte ejercicios. En el cuadro siguiente se exponen los principales resultados agrupados en cinco bloques: «Datos básicos», «Antes del Ajuste», «Ajuste», «Después del Ajuste» y «Mediciones del Efecto de Ajuste».

Se parte de los datos básicos para la implementación de las medidas de ajuste: el coeficiente de aportación horizontal y el índice de recaudación. Se incluye, además, el índice de población de cada Territorio, que nos servirá como elemento de valoración externa del fondo.

En el siguiente bloque se plantea la situación antes de practicar el ajuste. Por un lado, se recogen los recursos territoriales de las Diputaciones Forales, que se obtienen por diferencia de la recaudación de cada una, y su contribución a las cargas generales. Se representa en el cuadro como participación de cada Territorio en el conjunto de los recursos territoriales de la Comunidad Autónoma de Euskadi. Por otro lado, se calculan los recursos territoriales por habitante de cada Territorio, con relación al conjunto de la Comunidad Autónoma de Euskadi; se le asigna el índice 100 a la Comunidad Autónoma de Euskadi y se relacionan los recursos por habitante de los Territorios con ese valor de Comunidad Autónoma de Euskadi.

[141] Este porcentaje (34%) es algo menor que el del objetivo del fondo (37% citado), ya que el ajuste se refiere al 100% y el objetivo del fondo al 99%. En todo caso, si bien el objetivo del fondo y el objetivo de ajuste diferencial no es exactamente lo mismo, ambos índices son del mismo orden.

Seguidamente se exponen los principales elementos del ajuste. Se parte de la relación entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación horizontal que nos da un porcentaje que, si resulta inferior al 99% (valores sombreados), se activará el fondo de solidaridad.

Si se activa el fondo se realizarán los cálculos a los que se refieren las líneas 18 a 29 del cuadro «2.6.P.- Cálculos para la determinación del fondo de solidaridad de 1997». De aquí se deduce la distribución neta (será contribución neta si es de signo negativo) del fondo a cada una de las instituciones. En la siguiente línea se señala mediante una «S», si ese año las necesidades de ajuste superan las disponibilidades que se derivan del límite del 1%, o del 0,75% en el periodo 2002-2006, de los recursos a distribuir.

Bajo el rótulo de «Después de ajuste» se recogen tres índices. El primero es un índice de recaudación más los ajustes, distribuciones netas, de las Diputaciones Forales; nos servirá para comparar con el índice de recaudación, previo al ajuste. El siguiente índice corresponde a los recursos territoriales tras el ajuste. El último índice del bloque se refiere al índice de recursos territoriales por habitante tras el ajuste, siendo 100 el correspondiente al conjunto de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

En el grupo «Índices de desigualdad» se plantean dos indicadores sintéticos que miden las diferencias entre la situación inicial y la final. Estos indicadores se construyen del mismo modo que los del cuadro «2.6.C.- Índices de recaudación y coeficientes de aportación horizontales. 1985-2016» página 161, como suma de las diferencias absolutas de los índices de los tres Territorios. Así, el valor de la situación inicial de 3,45 del ejercicio 1997 del cuadro 2.6.Q es el mismo que se expone en la última columna del cuadro 2.6.C referida a la línea de dicho ejercicio. Los dos indicadores contienen tres valores, el inicial, antes del ajuste, el final, después del ajuste y la diferencia entre ambos, que expresa la fuerza del ajuste.

El primer indicador «Índice de recaudación *versus* coeficiente de aportación» trata de medir la eficacia del fondo en términos del objetivo planteado al instituirlo. Es decir, trata de medir la aproximación que se produce entre el índice de recaudación y el coeficiente de recaudación de las tres Diputaciones. Los valores iniciales coinciden con los de la última columna del citado cuadro «2.6.C.- Índices de recaudación y coeficientes de aportación horizontales. 1985-2016». Los valores finales corresponden al índice que resulta de añadir la distribución neta del fondo a la recaudación. Así en 1997 la Diputación de Bizkaia obtiene una índice de 51,45% como cociente de la recaudación más distribución neta del fondo, 3.055.512 (=3.029.282 + 26.230), y la recaudación total de las tres Diputaciones más la distribución neta del fondo al conjunto de las Diputaciones, 5.933.944 (=5.912.785 + 21.159).

El segundo indicador «Índice de recursos territoriales *versus* Índice de población» mide otro objetivo, no planteado en el vigente fondo, la aproximación de los recursos territoriales por habitante de los tres Territorios o, en otros términos equivalentes, la aproximación de la distribución de los recursos territoriales a la distribución de la población por Territorios.

A continuación se exponen los resultados para los veinte ejercicios en un cuadro dividido en dos partes: desde 1997 a 2006 y desde 2007 a 2016.

Cuadro 2.6.Q. Fondo de solidaridad aplicado en el periodo 1997-2016. Índices en % (1)

	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Datos básicos										
Coeficiente de aportación horizontal										
D. F. de Álava	15,31	15,67	15,64	15,96	16,40	16,59	16,74	16,63	16,72	16,33
D. F. de Bizkaia	52,96	51,98	51,76	51,32	50,67	50,20	50,28	50,35	50,34	50,76
D. F. de Gipuzkoa	31,73	32,35	32,60	32,72	32,93	33,21	32,98	33,02	32,94	32,91
Índice de recaudación total										
D. F. de Álava	16,17	16,29	16,30	16,07	16,27	16,51	16,17	16,78	16,30	15,94
D. F. de Bizkaia	51,23	50,94	50,77	51,64	51,17	50,48	50,63	50,38	51,63	52,37
D. F. de Gipuzkoa	32,60	32,77	32,93	32,29	32,57	33,01	33,20	32,84	32,07	31,69
Índice de población										
Álava	13,51	13,57	13,61	13,63	13,69	13,79	13,93	14,03	14,17	14,27
Bizkaia	54,27	54,17	54,10	54,03	53,97	53,74	53,58	53,45	53,34	53,29
Gipuzkoa	32,21	32,25	32,29	32,34	32,34	32,46	32,49	32,52	32,49	32,44
Antes del ajuste										
Índice de recursos territoriales										
D. F. de Álava	18,70	18,07	18,17	16,37	15,89	16,28	14,56	17,19	15,12	14,84
D. F. de Bizkaia	46,13	47,96	47,98	52,54	52,57	51,27	51,63	50,46	55,23	56,90
D. F. de Gipuzkoa	35,17	33,96	33,85	31,09	31,54	32,45	33,82	32,34	29,65	28,26
Índ. Rec. Ter. /Hbte. (CAPV=100)										
Álava	138	133	134	120	116	118	105	123	107	104
Bizkaia	85	89	89	97	97	95	96	94	104	107
Gipuzkoa	109	105	105	96	98	100	104	99	91	87
Ajuste										
Ind. Rec. Tot. / CAH										
D. F. de Álava	105,60	103,96	104,23	100,67	99,19	99,51	96,59	100,89	97,47	97,60
D. F. de Bizkaia	96,74	98,00	98,09	100,63	100,98	100,56	100,70	100,06	102,57	103,18
D. F. de Gipuzkoa	102,74	101,29	101,01	98,68	98,90	99,40	100,66	99,46	97,36	96,29
Distribuciones netas en m€										
D. F. de Álava	-1.650	-1.993	-1.999	-553	-32	0	36.833	0	20.701	14.697
D. F. de Bizkaia	26.230	31.074	31.256	-1.778	-100	0	-5.759	0	-11.226	-12.565
D. F. de Gipuzkoa	-3.420	-4.115	-4.167	9.130	520	0	-3.778	0	43.667	56.856
Gob. Vasco	-21.159	-24.967	-25.090	-6.799	-387	0	-27.296	0	-53.142	-58.988
Se aplica límite? (S/-)	S	S							S	S
Después del ajuste										
Índice de recaudación + ajustes										
D. F. de Álava	16,08	16,20	16,22	16,05	16,27	16,51	16,52	16,78	16,40	15,98
D. F. de Bizkaia	51,49	51,21	51,02	51,58	51,16	50,48	50,42	50,38	51,29	52,03
D. F. de Gipuzkoa	32,43	32,59	32,76	32,38	32,57	33,01	33,06	32,84	32,31	31,99
Índice de recursos territoriales										
D. F. de Álava	18,33	17,71	17,83	16,29	15,89	16,28	15,90	17,19	15,54	15,02
D. F. de Bizkaia	47,22	49,04	48,97	52,29	52,56	51,27	50,81	50,46	53,89	55,53
D. F. de Gipuzkoa	34,45	33,25	33,20	31,42	31,55	32,45	33,28	32,34	30,57	29,46
Índice Rec. Ter. /Hbte. (CAPV=100)										
Álava	136	130	131	120	116	118	114	123	110	105
Bizkaia	87	91	91	97	97	95	95	94	101	104
Gipuzkoa	107	103	103	97	98	100	102	99	94	91
Índices de desigualdad										
Índ. Rec. Tot. vs Coef. Ap. Hor.										
Índ. Recaud.	3,45	2,08	1,98	0,86	0,99	0,56	1,14	0,35	2,58	3,23
Índ. Recaud.+Aj.	2,94	1,54	1,48	0,69	0,98	0,56	0,44	0,35	1,90	2,54
Diferencia	0,52	0,54	0,50	0,17	0,01	0,00	0,70	0,00	0,68	0,69
Índ. Rec. Ter. vs Índ. Pobl.										
Índ. Rec. Ter.	16,29	12,42	12,24	5,47	4,41	4,97	3,91	6,32	5,70	8,37
Índ. Rec. Ter.+Aj.	14,11	10,27	10,26	5,32	4,40	4,97	5,54	6,32	3,85	5,97
Diferencia	2,17	2,15	1,97	0,16	0,01	0,00	-1,63	0,00	1,84	2,39

Cuadro 2.6.Q. Fondo de solidaridad aplicado en el periodo 1997-2016. Índices en % (2)

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	97-06	07-16	97-16
Datos básicos													
Coeficiente de aportación horizontal													
D. F. de Álava	16,88	16,95	16,91	16,91	16,78	16,61	16,23	16,00	16,43	16,38			
D. F. de Bizkaia	50,16	50,10	49,94	50,14	50,22	50,48	50,75	50,94	50,54	50,64			
D. F. de Gipuzkoa	32,96	32,95	33,15	32,95	33,00	32,91	33,02	33,06	33,03	32,98			
Índice de recaudación total													
D. F. de Álava	16,01	15,85	16,21	16,37	15,95	15,61	15,34	15,45	15,85	15,80			
D. F. de Bizkaia	52,26	51,98	52,04	52,17	52,73	52,69	52,85	52,56	51,63	51,81			
D. F. de Gipuzkoa	31,72	32,17	31,75	31,46	31,33	31,69	31,81	31,99	32,52	32,39			
Índice de población													
Álava	14,35	14,42	14,50	14,62	14,66	14,75	14,70	14,73	14,81	14,84			
Bizkaia	53,40	53,28	53,22	53,10	53,01	52,90	52,81	52,66	52,52	52,44			
Gipuzkoa	32,25	32,29	32,28	32,29	32,33	32,34	32,49	32,61	32,67	32,72			
Antes del ajuste													
Índice de recursos territoriales													
D. F. de Álava	13,60	12,71	14,36	15,02	13,74	13,04	12,94	13,99	14,29	14,24			
D. F. de Bizkaia	58,14	57,34	57,57	57,23	59,36	58,41	58,52	56,89	54,57	54,96			
D. F. de Gipuzkoa	28,26	29,95	28,06	27,75	26,90	28,55	28,53	29,13	31,14	30,81			
Índ. Rec. Ter. /Hbte. (CAPV=100)													
Álava	95	88	99	103	94	88	88	95	97	96	120	94	107
Bizkaia	109	108	108	108	112	110	111	108	104	105	95	108	102
Gipuzkoa	88	93	87	86	83	88	88	89	95	94	99	89	94
Ajuste	109												
Ind. Rec. Tot./CAH	88												
D.F. de Álava	94,88	93,51	95,86	96,80	95,04	94,00	94,54	96,57	96,47	96,45			
D.F. de Bizkaia	104,20	103,75	104,20	104,04	104,99	104,38	104,13	103,18	102,16	102,31			
D.F. de Gipuzkoa	96,24	97,63	95,78	95,49	94,93	96,30	96,34	96,75	98,45	98,21			
Distribuciones netas en m€													
D.F. de Álava	44.317	63.459	27.523	22.830	29.324	43.705	40.990	32.974	53.005	54.431			
D.F. de Bizkaia	-18.152	-16.619	-14.627	-16.674	-15.714	-16.082	-16.125	-17.095	-13.460	-15.691			
D.F. de Gipuzkoa	58.436	30.708	55.577	71.587	59.537	46.856	49.416	62.575	22.716	33.696			
Gob. Vasco	-84.601	-77.548	-68.472	-77.742	-73.148	-74.478	-74.280	-78.454	-62.261	-72.436			
Se aplica límite?(S/-	S	S	S	S	S	S	S	S					
Después del ajuste													
Índice de recaudación + ajustes													
D. F. de Álava	16,24	16,25	16,36	16,46	16,10	15,89	15,59	15,62	16,19	16,13			
D. F. de Bizkaia	51,81	51,54	51,58	51,68	52,26	52,21	52,38	52,09	51,27	51,40			
D. F. de Gipuzkoa	31,95	32,22	32,06	31,86	31,64	31,90	32,03	32,29	32,54	32,47			
Índice de recursos territoriales													
D. F. de Álava	14,48	14,28	14,95	15,35	14,34	14,08	13,91	14,63	15,56	15,46			
D. F. de Bizkaia	56,33	55,55	55,79	55,44	57,53	56,58	56,69	55,09	53,20	53,41			
D. F. de Gipuzkoa	29,19	30,17	29,26	29,21	28,13	29,34	29,40	30,28	31,24	31,13			
Índice Rec. Ter. /Hbte. (CAPV=100)													
Álava	101	99	103	105	98	95	95	99	105	104	120,2	100	110
Bizkaia	105	104	105	104	109	107	107	105	101	102	95,2	105	100
Gipuzkoa	90	93	91	90	87	91	91	93	96	95	99,4	92	96
Índices de desigualdad													
Índ. Rec. Tot. vs Coef. Ap. Hor.													
Índ. Recaud.	4,21	3,76	4,20	4,05	5,01	4,43	4,19	3,24	2,18	2,34	1,72	3,76	2,74
Índ.Recaud.+Aj.	3,31	2,88	3,27	3,08	4,07	3,46	3,26	2,30	1,46	1,53	1,34	2,86	2,10
Diferencia	0,90	0,88	0,93	0,97	0,94	0,96	0,93	0,94	0,72	0,82	0,38	0,90	0,64
Índ. Rec. Ter. vs Índ. Pobl.													
Índ. Rec. Ter.	9,49	8,11	8,71	9,07	12,71	11,01	11,42	8,46	4,09	5,04	8,01	8,81	8,41
Índ.Rec.Ter.+Aj.	6,13	4,53	6,05	6,15	9,04	7,35	7,75	4,86	2,86	3,19	7,10	5,79	6,45
Diferencia	3,36	3,58	2,66	2,92	3,67	3,66	3,67	3,59	1,23	1,85	0,91	3,02	1,96

Fuente: Elaboración propia a partir de la información sobre la distribución del fondo de solidaridad para el periodo 1997-2016 proporcionada por el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

D. Valoración de los resultados de los ajustes

La valoración de los resultados de los ajustes se realizará desde una doble óptica. Por una parte, desde la propia de la institución del fondo de solidaridad, donde se pretende que la recaudación, más el ajuste[142], alcance el 99% de la recaudación que le correspondería según el coeficiente de aportación horizontal.

La otra perspectiva se liga con el principio contenido en el apartado cuarto del artículo 20 de la LTH, que se refiere a una distribución territorial que garantice «una política de gasto corriente global medio por habitante equitativa y solidaria», que lo traducimos como una política tendente a aproximar los recursos territoriales por habitante de los tres Territorios.

Por último, realizaremos una valoración técnica del fondo de solidaridad vigente.

D.1. Valoración desde la perspectiva de los objetivos del fondo

Con el fondo de solidaridad se pretende que la recaudación, más la distribución neta de fondo, de cada uno de los Territorios Históricos alcance el 99% de la cantidad que supone aplicar el coeficiente de aportación horizontal de cada Territorio al total de recaudación. Expresado de otra manera, que el índice de recaudación total, más la participación de la distribución neta en dicha recaudación total, alcance el 99% del coeficiente de aportación horizontal[143]. Este objetivo está condicionado a que se utilice como máximo el 1% (0,75% en el periodo 2002-2006) de los recursos a distribuir.

Por lo tanto, pueden darse tres situaciones: a) todas las Diputaciones Forales alcanzan, en la situación inicial, ese 99%, en cuyo caso no se constituye el fondo; b) Una o dos Diputaciones Forales no alcanzan ese 99% y se puede financiar la cantidad necesaria con un fondo de un importe no superior al límite de los recursos a distribuir establecido; c) por último, sería el caso anterior pero que fuese necesario un fondo superior a dicho límite de recursos a distribuir.

Contempladas las tres situaciones, resulta que en dos ocasiones (2002 y 2004) no ha sido preciso utilizar el fondo, al superar todas la Diputaciones el 99% de cociente entre índice de recaudación y el coeficiente de aportación; en seis ocasiones ha sido suficiente alcanzar los objetivos propuestos; en el resto de los ejercicios, en doce ocasiones, se ha utilizado el total del fondo sin que se hayan logrado el citado objetivo de alcanzar el 99% del coeficiente de aportación horizontal.

[142] En el diseño del fondo de solidaridad se compara la suma de recaudación y ajustes de una institución sobre la recaudación total, sin que a éste se le agreguen el o los ajustes.

[143] Como se ha visto en el cuadro «2.6.P.- Cálculos para la determinación del fondo de solidaridad de 1997» la distribución neta a favor de la Diputación de Bizkaia era de 70.815 miles de euros. Pues bien, su participación en la recaudación total (5.912.785) es del 1,20%. Si sumamos esta cantidad al índice de recaudación (51,23%), se obtiene 52,43%, que es, precisamente, el objetivo a alcanzar del 99% del coeficiente de aportación.

Gráfico 2.6.E.
Evolución del índice de desigualdad

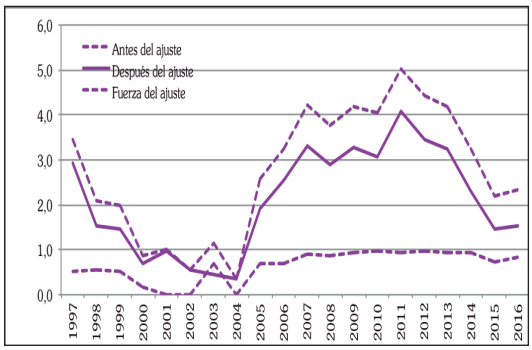


Gráfico 2.6.F.
Evolución del cociente entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación. Álava

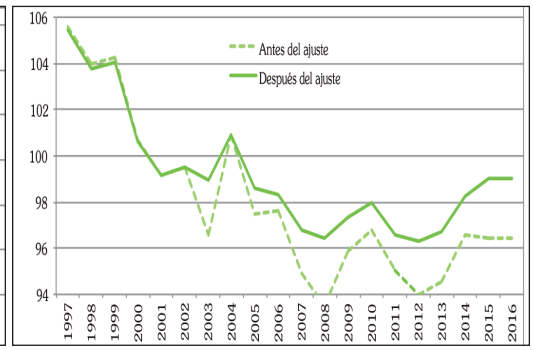


Gráfico 2.6.G.
Evolución del cociente entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación. Bizkaia

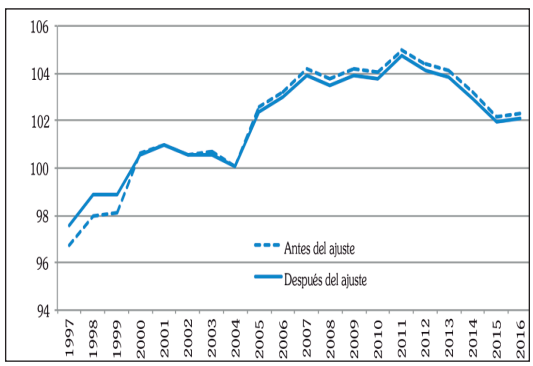
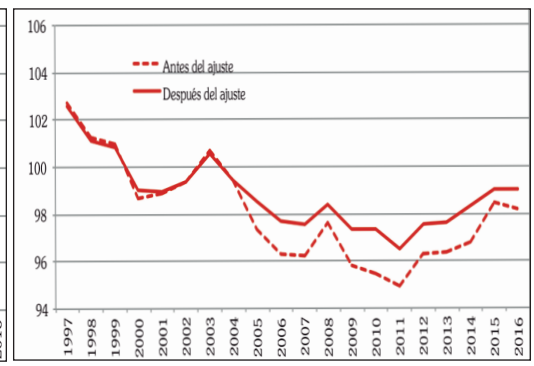


Gráfico 2.6.H.
Evolución del cociente entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación. Gipuzkoa



Aparte de esta evaluación cualitativa nos interesa otra más cuantitativa. Para ello emplearemos el indicador de diferencias que venimos utilizando y se ha definido en el apartado 2.6.1.C. Con este indicador, que mide las diferencias entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación, antes y después del ajuste, se puede valorar en qué medida se ha aproximado al objetivo del fondo, teniendo como referencia de la escala la reducción de las diferencias a cero, consiguiendo una perfecta identidad entre ambos índices.

A partir de la información contenida en la primera parte del quinto bloque de «Mediciones del efecto de ajuste» se pueden extraer las siguientes observaciones:

Evolución del índice de desigualdad antes del ajuste: El índice de desigualdad inicial se reduce considerablemente hasta los años 2002-2004 (véase el gráfico «2.6.E.- Evolución del índice de desigualdad». En los siguientes años crece fuertemente hasta alcanzar

valores superiores a cuatro puntos a lo largo del periodo 2007-2013 para descender en los últimos tres años.

Evolución de la fuerza del ajuste: Los recursos del fondo son notablemente insuficientes en el primer ejercicio, pero, a partir de 1998 hasta 2004, puede decirse que cumplen su función alternando años sin necesidad de activarlo (2002 y 2004) con otros en los que cumple el propósito de acercar el coeficiente del índice de recaudación sobre el coeficiente de aportación cerca del 99%. Sin embargo, a partir de 2005 se revela claramente insuficiente, a pesar de aumentar su volumen en 2007. Solo en los últimos dos ejercicios cumple su propósito.

No se precisa la utilización del fondo: En dos casos, ejercicios 2002 y 2004, no se precisa la utilización del fondo, dado que el índice de recaudación de las tres Diputaciones Forales supera el 99% del coeficiente de aportación correspondiente. Los índices de desigualdad son 0,56 y 0,35 respectivamente. Podemos considerar que el objetivo del 99% corresponde a un valor inicial del indicador de desigualdad en torno a 0,8[144].

Fondo suficiente: En los ejercicios 1999, 2000, 2001 y 2003 se han alcanzado los objetivos empleando el fondo de solidaridad, siendo los valores iniciales inferiores a 2,0. En el periodo 2007-2016 se han conseguido los objetivos solamente en los ejercicios 2015 y 2016, siendo los valores iniciales de 2,18 y 2,34[145], respectivamente. En los seis ejercicios, la media del índice de desigualdad en la situación inicial ha sido de 1,58 y la de la situación final de 1,10. De modo que el fondo ha servido para reducir 0,48 puntos dicho índice.

Fondo insuficiente y necesidades de financiación no satisfechas: En doce ejercicios, a pesar de alcanzar el límite del fondo (0,75% de los recursos a distribuir en el quinquenio 2002-2006 y del 1% en el resto de los ejercicios), éste ha sido insuficiente para cubrir la necesidades de financiación para alcanzar el citado 99%. El índice de desigualdad en la situación inicial se ha situado entre un 2,08 y un 5,01 siendo la media de 3,70 puntos. El índice de la situación final se ha situado entre un 1,54 y un 4,07, siendo la media de 2,88 puntos. Por último, la diferencia de los índices de desigualdad inicial y final, que mide la «fuerza» del fondo, se ha situado entre 0,52 y 0,97, siendo la media de 0,82 puntos.

Decenio 2007-2016: En este decenio se dan dos características que no se producen en los ejercicios anteriores: recaudación no imputada que representa en torno al 50% de la recaudación total y aumento absoluto del límite del fondo. Con la primera característica se reduce el índice de desigualdad, por lo tanto, la necesidad de financiación para alcanzar el citado 99%, y con la segunda característica se aumenta la «fuerza» del fondo, de modo que se podrá aproximar más al objetivo. De los diez ejercicios que se ha utilizado el fondo, en ocho ha sido insuficiente y en dos, los últimos ejercicios 2015 y 2016, se han alcanzado

[144] La relación del índice de desigualdad y la necesidad del fondo no es biunívoca. Es una relación estadística y debe considerarse como una aproximación.

[145] En el periodo 2007-2016 se puede alcanzar el objetivo citado del 99% con una situación inicial de mayor desigualdad porque la cuantía del fondo en términos absolutos es mayor.

los objetivos del fondo. No hay razones para pensar que los resultados de los dos últimos ejercicios marquen una tendencia. El índice medio de desigualdad inicial ha sido de 3,76 y el final de 2,86 puntos, siendo la «fuerza» media del fondo de 0,90 puntos.

En 2011 se alcanzó el importe de máxima necesidad de financiación para alcanzar el objetivo citado del 99%; se hubiera precisado un fondo de 270.939 miles de euros cuando el límite de ese ejercicio era de 104.438 miles de euros. Es decir, hubiera sido necesario disponer de un fondo equivalente al 2,7% de los recursos a distribuir para alcanzar el objetivo del fondo. Esto supone que la cuantía del fondo necesario para garantizar, en todas las circunstancias históricas, el citado objetivo del 99% debería triplicar el actual. Con cifras de 2016, el fondo ascendería a unos 350 millones de euros y el Gobierno Vasco podría contribuir con una cantidad en torno a 250 millones.

D.2. Valoración desde la perspectiva de la igualdad de los recursos territoriales por habitante

El objetivo directo del fondo instituido es acercar los índices de recaudación a los coeficientes de aportación. En este apartado nos planteamos la equiparación de los recursos territoriales por habitante. Este objetivo tiene un soporte legal en el artículo 22.4 de la LTH, donde se establece que «se utilizarán criterios y módulos que, desde el principio de suficiencia presupuestaria procuren una política de gasto corriente global medio por habitante equitativa y solidaria…».

Para valorar hasta qué punto el fondo de solidaridad vigente se acerca al objetivo de equiparación de recursos territoriales por habitante se utilizarán dos indicadores: CAE=100 e índice de desigualdad.

La medida CAE=100 nos indica el cociente de recursos por habitante de cada Territorio entre el del conjunto de la CAE, multiplicado por cien. Así en 1997, como puede verse en el cuadro «2.6.Q.- Fondo de solidaridad aplicado en el periodo 1997-2016. Índices en % (1)», en la página 192, la distribución de los recursos territoriales por Territorios era de 138, 85 y 109 para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente. Estos valores se obtienen de los recursos por habitante en euros de 989, 607 y 780, respectivamente, siendo el valor de conjunto de la Comunidad Autónoma de Euskadi de 714 euros. Este es un indicador muy expresivo, señalando la posición de cada Territorio.

El índice de desigualdad no da cuenta de la situación de cada Territorio, sino que expresa la desigualdad interterritorial mediante un solo valor, en el ejemplo citado el valor para 1997 fue 16,29 (ver el citado cuadro). Sirve para medir la intensidad de la desigualdad y su corrección. Además, cuantifica la evolución temporal de la desigualdad. Se obtiene de la participación de cada Territorio en la población total y en los recursos territoriales. Así en 1997, para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, el índice de población es de 13,51%, 54,27% y 32,21% y la participación en los recursos territoriales es de 18,70%, 46,13% y 35,17% y las diferencias en valores absolutos 5,19 (=|13,51 - 18,70|), 8,14 y 2,96, de modo que el índice de desigualdad es el citado 16,29 (=5,19 + 8,14 + 2,96).

Gráfico 2.6.I.
Evolución del índice de desigualdad

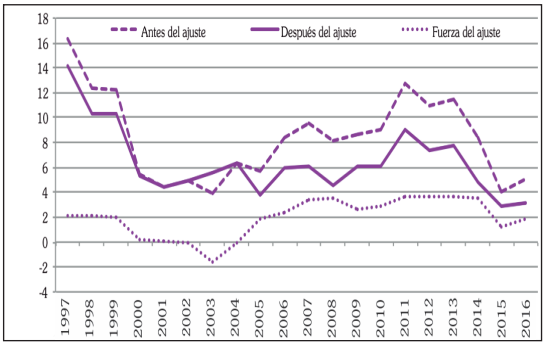


Gráfico 2.6.J.
Evolución de los recursos territoriales por habitante siendo CAE=100. Álava

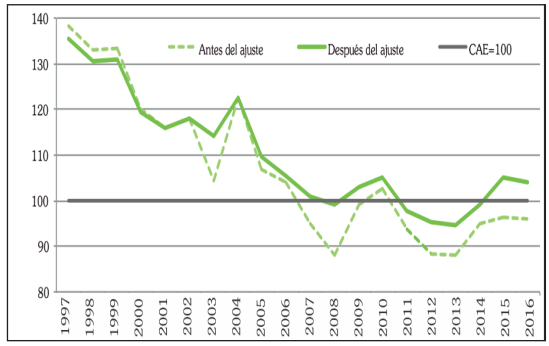


Gráfico 2.6.K.
Evolución de los recursos territoriales por habitante siendo CAE=100. Bizkaia

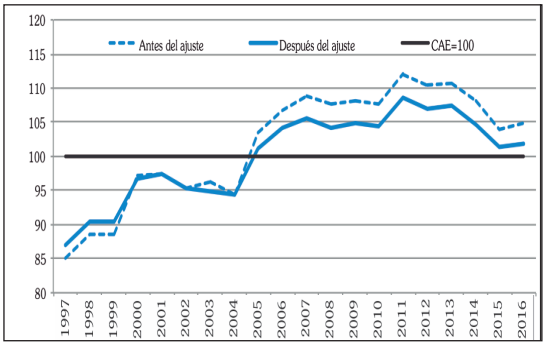
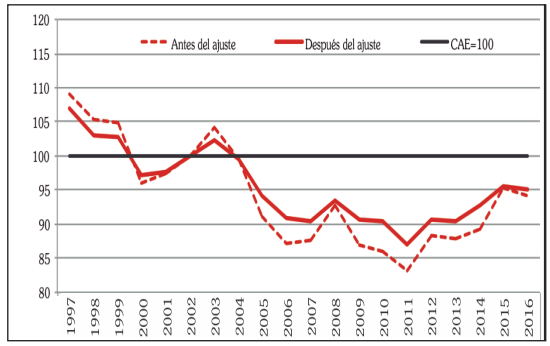


Gráfico 2.6.L.
Evolución de los recursos territoriales por habitante siendo CAE=100. Gipuzkoa



La evolución del índice de desigualdad territorial de los recursos por habitante, presenta los mismos puntos de inflexión que la evolución del índice de desigualdad de la recaudación con respecto al coeficiente de aportación, como se ha expresado en el apartado anterior.

El fondo de solidaridad vigente reduce las desigualdades de recursos por habitante en general, si bien no es ese su objetivo explícito. No obstante, presenta dos singularidades que creemos necesario resaltar: un caso de aumento de la desigualdad de recursos territoriales por habitante y el desigual efecto por Territorios.

Aumento de la desigualdad de recursos territoriales por habitante: En el ejercicio 2003 observamos la situación antes y después del ajuste, por cuanto que en este ejercicio se pone más de relieve la contradicción entre los objetivos del fondo y el objetivo de distribución equitativa territorial. En ese año, el índice de recursos territoriales de Álava se situaba en el 14,56% cuando su participación en la población era del 13,93%, de modo que su

ratio de recursos territoriales por habitante era superior a la media de la Comunidad Autónoma de Euskadi, en concreto alcanzaba un índice de 105. Al ser su índice de recaudación del 16,17% y su coeficiente de aportación del 16,73% resultaba una recaudación sobre la teórica del 96,59%, por lo que era beneficiaria neta (la única beneficiaria neta en ese ejercicio) del fondo de solidaridad.

Una vez aplicado el ajuste, el índice de recursos territoriales de Álava aumenta del citado 105 a 114, la de Bizkaia baja del 96 a 95 y también se reduce la de Gipuzkoa del 104 a 102. Como consecuencia de esta evolución, el indicador de desigualdad territorial aumenta de 3,91 a 5,54 puntos. En este caso la contribución neta del Gobierno Vasco por importe de 27 millones de euros y la del resto de Diputaciones por 10 millones de euros solo sirve para que una Diputación aumente su diferencia positiva en términos de recursos por habitante y se produzca una mayor divergencia. Este caso de 2003 confirma que los objetivos del fondo de solidaridad no están siempre alineados con el objetivo de distribución más equitativa de los recursos por habitante.

Desigual efecto en los recursos territoriales por habitante de los Territorios: Para que un ajuste cumpla su objetivo de mayor igualdad de recursos territoriales por habitante la situación final debe reflejar una convergencia de los valores de los Territorios hacia al valor del conjunto de la Comunidad de Euskadi. Si observamos el cuadro 2.6.S, y los gráficos «2.6.J.- Evolución de los recursos territoriales por habitante siendo CAE=100. Álava» y los dos siguientes, referidos a Bizkaia y Gipuzkoa, se constata las diferencias entre Territorios.

En tres ocasiones el Territorio alavés ha aumentado su diferencia positiva desde una posición superior a 100: en el citado ejercicio 2003 (de 105 a 114), en 2005 (de 107 a 110) y en 2006 (de 104 a 105); en cuatro ocasiones ha pasado de una posición inferior a una superior: en 2007 (de 95 a 101), 2009 (de 99 a 103), 2015 (de 97 a 105) y 2016 (de 96 a 104). Siendo su posición inferior a 100 en nueve ejercicios, el avance medio en esos años ha sido de 6,7 puntos.

De los veinte ejercicios de vigencia del fondo, en ocho ejercicios (de 1997 a 2004) el índice del Territorio de Bizkaia ha obtenido un índice inferior a la media. En dos de ellos (2002 y 2004) no se ha activado el fondo; en tres ejercicios el índice después del ajuste, incluso, ha descendido apreciablemente, 2000 (de 97,2 a 96,8), 2001 (de 97,41 a 97,28) y 2003 (de 96,3 a 94,8); y en los otros tres se incrementa ligeramente. El avance medio de los ocho ejercicios con índice inicial inferior a 100, ha sido de 0,5 puntos.

En Gipuzkoa en 16 de los 20 ejercicios el índice ha sido inferior a 100. La distribución del fondo ha supuesto un incremento medio de 2,1 puntos.

En consecuencia, se puede afirmar que, de cara a igualar los recursos territoriales por habitante, el fondo vigente actúa de forma muy diferente según los Territorios, dependiendo del número de habitantes de cada uno. Así en el Territorio de menor número de habitantes, Álava, el fondo demuestra una elevada efectividad, incluso cambia a una posición superior en algunas ocasiones. Por el contrario, en el Territorio de mayor número de habitantes, Bizkaia, el efecto es muy reducido, incluso en algunos ejercicios desciende su posición inferior. En Gipuzkoa con una población intermedia, la efectividad es significativa, aunque muy lejos de la de Álava.

D.3. Valoración técnica

Queremos apuntar dos cuestiones técnicas de la operativa del fondo. La primera se refiere al establecimiento del objetivo del 99% de la recaudación teórica en la situación ini-

cial, antes de la práctica del ajuste, y no referida a la situación después del ajuste. De esta manera, el resultado final del ajuste dará lugar, para las Diputaciones beneficiarias, como consecuencia de la contribución neta del Gobierno Vasco, a una participación en los recursos territoriales siempre inferior a dicho 99%.

Así, por ejemplo, en 2016 Álava precisa de 54 millones de euros (=12.960 x99% x 16,38% - 2.047) para alcanzar el 99% de cociente de recaudación sobre el coeficiente de aportación. Sin embargo, una vez realizado el ajuste, las Diputaciones Forales, en conjunto, cuentan con 72 millones de euros adicionales aportados por el Gobierno Vasco. La Diputación de Álava, por su parte, cuenta con los citados 54 millones adicionales, de modo que el cociente resultante será de 98,4% (=[2.047 + 54]/[[12.960 + 72] x 16,38%]).

El otro apunte se refiere a la situación la Diputación intermedia. Si se ordenan las tres Diputaciones según la relación entre su índice de recaudación y su coeficiente de aportación sus posiciones serán, en orden ascendente: inferior, intermedia y superior. Si la inferior posee un valor por debajo del 99%, se aplicará el fondo de solidaridad.

En esta situación, la superior siempre será una contribuyente neta, por superar el 100%. Pero la intermedia puede encontrarse entre los valores 99% y 100% en cuyo caso, aun situándose por debajo de la media, deberá ser un contribuyente neto, con lo que su situación relativa, inicialmente inferior a la media, será más negativa después del ajuste.

No nos parece justa la contribución neta de una Diputación cuya índice de recaudación es inferior al coeficiente de aportación, y soporta un ajuste diferencial de recursos territoriales negativo.

2.6.4. Relación entre el coeficiente de aportación horizontal y el fondo de solidaridad

La fórmula de determinación de los coeficientes de aportación horizontal está diseñada para cumplir su función original, que no es otra que la de ser indicador de la contribución de las Diputaciones Forales a las cargas comunes, el Cupo a pagar al Estado y las aportaciones al Gobierno Vasco.

En el periodo estudiado, como se ha expuesto más arriba, dichos coeficientes han ido adquiriendo nuevas funciones. Primeramente, en 1986, para distribuir los ajustes de la recaudación del impuesto sobre el valor añadido con el Estado, dada la sencillez que suponía su utilización. Más tarde, en 1997, se acrecienta su importancia como criterio de distribución de recursos al atribuirle la función de repartir entre las Diputaciones la recaudación total por impuestos especiales. Además, a partir de 2007 la recaudación total del IVA también se reparte entre los Territorios según los coeficientes de aportación, de modo que la mitad de la recaudación por tributos concertados se reparte según los coeficientes de aportación.

Por último, a partir de 1997 se instituye el fondo de solidaridad, en el que los valores de los coeficientes constituyen los valores a alcanzar, para lo que el Gobierno Vasco aporta el 70% de las necesidades del fondo.

Llegados a este punto, tenemos tres funciones de los coeficientes de aportación: la de contribución a las cargas generales, la de distribución de la mitad de la recaudación por tributos concertados y la de referencia del ajuste de recursos atribuido al fondo de solidaridad. Una funcionalidad polivalente que no estará exenta de contradicciones.

En este apartado trataremos de desentrañar las relaciones entre los coeficientes de aportación y el fondo de solidaridad con relación a su efecto en los recursos territoriales.

La existencia del coeficiente de aportación, distinto del índice de recaudación, es un requisito necesario para la existencia del vigente fondo de solidaridad. Si la contribución de cada Diputación se realizara según el índice de recaudación no habría necesidad de un fondo de solidaridad. La necesidad de financiación a cubrir por el fondo viene precedida por la existencia de un ajuste diferencial negativo, provocado por la diferencia entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación horizontal. Partimos, pues, de la cuantificación del ajuste diferencial negativo y le aplicamos los ajustes que derivan de la aplicación del fondo para medir los impactos en los recursos territoriales. Exponemos los resultados de los veinte ejercicios en que dicho fondo ha estado en vigor, que se recogen en el siguiente cuadro.

En el primer bloque de columnas se recoge el ajuste diferencial de cada Diputación en cada uno de los veinte ejercicios en los que se ha aplicado el fondo de solidaridad. Se indican con fondo sombreado en gris oscuro las Diputaciones, por ejercicios, que han sido beneficiarias del fondo. Se señalan con fondo gris claro los dos ejercicios (2002 y 2004) en que no se aplicó el fondo. En cuatro casos, Álava en 2001, Álava y Gipuzkoa en 2002, y Gipuzkoa en 2004, a pesar de registrar un ajuste diferencial negativo, no se beneficiaron del fondo por superar el 99% del cociente entre el índice de recaudación total y el coeficiente de aportación horizontal de cada Diputación.

El importe total de los ajustes diferenciales negativos de los beneficiarios del fondo (casillas con sombreado gris oscuro) asciende a 2.178 millones de euros, de los que 525 M€ corresponden a los diez años del primer periodo 1997-2006 y 1.653 M€, más de tres veces la cantidad del periodo anterior, a los diez años del segundo periodo 2007-2016.

En el siguiente bloque de columnas se recoge la distribución neta del fondo, con signo positivo el beneficio neto y con signo negativo la aportación neta. El importe de la distribución a las Diputaciones beneficiarias asciende a 1.175 millones de euros, de los que 271 M€ se asignan en el primer periodo y 904 M€ en el segundo. Por su parte, la aportación del Gobierno Vasco asciende a 961 millones de euros en el conjunto de los ejercicios, de los que 218 M€ corresponden al primer periodo y 743 M€ al segundo.

Si se aplica la distribución del fondo a los ajustes diferenciales, se producen dos efectos: un aumento de los recursos territoriales debido a la contribución del Gobierno Vasco y un nuevo ajuste diferencial, de valores absolutos más reducido que el anterior[146]. La suma de los ajustes diferenciales negativos, tras la aplicación del fondo, se reduce hasta -1.452 millones de euros en el conjunto de los años estudiados, de los que -351 M€ corresponden al primer periodo y -1.104 M€ al segundo. Ello supone un descenso del 33%.

[146] Puede consultarse en el texto correspondiente la explicación del cálculo de las líneas 27, 28 y 29 del cuadro «2.6.P.- Cálculos para la determinación del fondo de solidaridad de 1997».

Cuadro 2.6.R. Ajuste diferencial y distribución del fondo de solidaridad. 1997-2016

Ejercicio	Ajuste diferencial (AD)			Distribución neta del fondo (DNF)				Aj.dif. tras distr. fondo (ADD)			% DNF/AD			%(AD-ADD)/AD		
	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	Gob.Vasco	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	Á.	B.	G.	Á.	B.	G.
1997	37.876	-76.300	38.424	-1.650	26.230	-3.420	-21.159	32.804	-60.910	28.106		34			20	
1998	31.188	-52.098	20.910	-1.993	31.074	-4.115	-24.967	25.128	-33.743	8.615		60			35	
1999	35.866	-53.648	17.782	-1.999	31.256	-4.167	-25.090	29.777	-35.131	5.354		58			35	
2000	6.345	19.110	-25.455	-553	-1.778	9.130	-6.799	4.700	13.821	-18.521			36			27
2001	-8.098	30.283	-22.184	-32	-100	520	-387	-8.194	29.985	-21.791			2			2
2002	-5.238	17.980	-12.742	0	0	0	0	-5.238	17.980	-12.742				0		0
2003	-38.848	23.970	14.878	36.833	-5.759	-3.778	-27.296	-6.428	4.390	2.038	95			83		
2004	10.804	2.141	-12.945	0	0	0	0	10.804	2.141	-12.945						0
2005	-35.054	107.111	-72.058	20.701	-11.226	43.667	-53.142	-23.013	68.447	-45.434	59		61	34		37
2006	-36.207	149.333	-113.126	14.697	-12.565	56.856	-58.988	-30.911	105.873-	74.962	41		50	15		34
2007	-87.739	213.491	-125.753	44.317	-18.152	58.436	-84.601	-56.970	151.123-	94.153	51		46	35		25
2008	-104.575	178.631	-74.056	63.459	-16.619	30.708	-77.548	-53.407	121.702-	68.295	61		41	49		8
2009	-54.824	164.304	-109.480	27.523	-14.627	55.577	-68.472	-38.400	114.044-	75.644	50		51	30		31
2010	-45.153	169.342	-124.189	22.830	-16.674	71.587	-77.742	-35.049	112.112	-77.063	51		58	22		38
2011	-69.400	208.833	-139.433	29.324	-15.714	59.537	-73.148	-51.740	154.551	-102.811	42		43	25		26
2012	-81.961	181.991	-100.030	43.705	-16.082	46.856	-74.478	-49.885	126.663-	76.778	53		47	39		23
2013	-76.281	180.399	-104.118	40.990	-16.125	49.416	-74.280	-46.688	125.020	-78.332	54		47	39		25
2014	-49.138	145.140	-96.002	32.974	-17.095	62.575	-78.454	-28.285	86.808	-58.522	67		65	42		39
2015	-53.365	100.342	-46.977	53.005	-13.460	22.716	-62.261	-10.228	54.736	-44.508	99		48	81		5
2016	-54.967	110.624	-55.658	54.431	-15.691	33.696	-72.436	-12.157	57.554	-45.397	99		61	78		18
Resultado: DD. FF. beneficiarias																
Total	-787.509	-182.046	-1.208.519	484.789	88.560	601.275		-440.229	-129.78-	882.211	62	49	50	44	29	27
97-06	-110.108	-182.046	-232.823	72.231	88.560	110.173		-60.352	-129.783	-160.707	66	49	47	45	29	31
07-16	-677.401	0	-975.695	412.557	0	491.102		-382.811	0	-721.504	61		50	43		26
Agregado																
Total	-2.178.073			1.174.625				-1.452.223			54			33		
97-06	-524.977			270.965				-350.843			52			33		
07-16	-1.653.096			903.660				-1.104.314			55			33		
Coste: DD. FF. aportantes netas y Gobierno Vasco (%DNF/AD de las DD. FF. aportantes netas)																
Total	103.177	1.982.903	91.993	-6.228	-191.668	-15.479	-961.250	84.216	1.326.830	44.112	6	10	17	18	33	52
97-06	103.177	329.807	91.993	-6.228	-31.429	-15.479	-217.829	84.216	222.515	44.112	6	10	17	18	33	52
07-16	0	1.653.096	0	0	-160.239	0	-743.421	0	1.104.314	0		10			33	
Agregado																
Total	2.178.073			-213.375			-961.250	1.455.157			10			33		
97-06	524.977			-53.136			-217.829	350.843			10			33		
07-16	1.653.096			-160.239			-743.421	1.104.314			10			33		

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expuesta, a partir de los datos recogidos en cuadros anteriores.

A continuación se ofrece una visión sintética del contradictorio juego del coeficiente de de aportación y del fondo de solidaridad, a partir de los datos expuestos en el cuadro «2.6.Q.- Fondo de solidaridad aplicado en el periodo 1997-2016. Índices en % (2)», referidos al periodo 2007-2016. Se miden los efectos en términos de índice de desigualdad.

Gráfico 2.6.M.
Índice de desigualdad con fondo y objetivo vigentes. 2007-2016

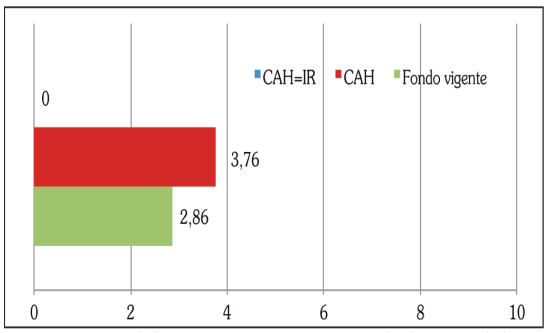
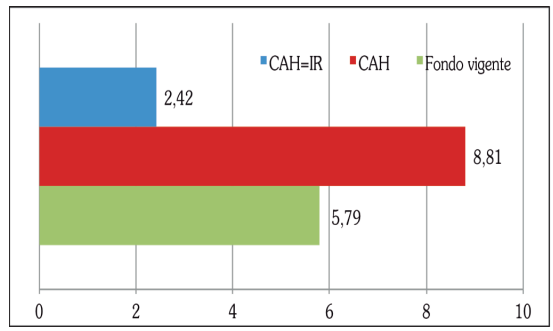


Gráfico 2.6.N.
Fondo vigente y objetivo 22.4 LTH. 2007-2016



Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expuesta, a partir de los datos recogidos en cuadros anteriores.

Índice de recaudación y coeficiente de aportación: En el gráfico «2.6.M.- Índice de desigualdad con fondo y objetivo vigentes» se expone, para el periodo 2007-2016, el índice de desigualdad que compara los índices de recaudación y los coeficientes de aportación en tres situaciones diferentes. En la primera, con «CAH=IR», se reproduce la situación ideal según el objetivo del fondo vigente, donde el coeficiente de contribución coincide con el índice de recaudación, al producirse esta igualdad el índice de desigualdad es cero. En la segunda se introduce el coeficiente de aportación lo que dispara el índice de desigualdad al 3,76. En la tercera, al aplicar el fondo de solidaridad, se reduce el índice de desigualdad, respecto a la situación anterior, si bien queda muy lejos de la situación inicial. De aquí que el fondo de solidaridad pueda considerarse un paliativo del efecto distorsionador que produce la introducción del coeficiente de aportación.

Hasta aquí se han descrito las tres situaciones en función del efecto que produce atendiendo al objetivo implícito en el fondo: la aproximación del índice de recaudación al coeficiente de aportación.

Recursos territoriales por habitante y coeficiente de aportación: En el siguiente gráfico «2.6.N.- Fondo vigente y objetivo 22.4 LTH. 2007-2016» se muestra el efecto de las tres situaciones descritas en el índice de desigualdad interterritorial de recursos territoriales por habitante. La posición relativa de las tres situaciones es similar a la del gráfico anterior: menor desigualdad en la situación «CAH=IR»; máxima cuando se introduce «CAH» y una reducción insuficiente con el «Fondo Vigente».

Destacamos dos diferencias respecto al gráfico anterior. Por una parte, los valores de desigualdad son notablemente más elevados en las tres situaciones. Por otra parte, hay que resaltar en este gráfico la importancia del índice de desigualdad en la primera situación, donde coinciden el índice de recaudación y el coeficiente de aportación, lo que constata la influencia de la diferente recaudación por habitante en los recursos territoriales por habitante.

2.6.5. ¿Un coeficiente de aportación horizontal más alto perjudica o beneficia a una Diputación Foral y a su Territorio?

Dada la triple función del coeficiente de aportación horizontal, índice de contribución a las cargas generales, índice de distribución del IVA y los impuestos especiales de fabricación y, como índice objetivo para la distribución del fondo de solidaridad, cabe preguntarse si un coeficiente más alto perjudica o beneficia a una Diputación Foral en el sentido de que disminuyen o aumentan sus recursos territoriales.

En la función de contribución, cuanto más alto sea el coeficiente, la Diputación, obviamente, deberá abonar más y sus recursos serán inferiores. En la función de distribución ocurre lo contrario, cuanto más alto sea el coeficiente, mayores son los ingresos y, en consecuencia, los recursos territoriales. Para dilucidar cuál es el efecto conjunto de las dos funciones en los recursos territoriales debe determinarse la cuantía de Cupo al Estado y aportación al Gobierno Vasco con relación a la recaudación distribuida según el coeficiente.

De 1986 a 1996 se distribuye entre las Diputaciones Forales el ajuste con el Estado por recaudación del IVA, siendo la relación ente esta cantidad y la de las cargas generales de 2 a 10; de 1997 a 2006 se distribuye, además, la recaudación por impuestos especiales de fabricación, con lo que la relación es de 3,3 a 10; desde 2007 se distribuye, también, la recaudación del IVA de gestión propio, de modo que la relación ya es de 6,6 a 10. En todo caso, al ser siempre superior el importe de las cargas generales, el efecto conjunto de las dos funciones provoca que un coeficiente más alto implique siempre un descenso de los recursos territoriales.

Con la instauración del fondo de solidaridad, al asignar al coeficiente de aportación horizontal la función de objetivo a alcanzar por el índice de recaudación, y al establecer un mecanismo de activación de ese fondo cuando el cociente de dicho índice de recaudación y el coeficiente de aportación es inferior al 99%, el efecto conjunto de las tres funciones del coeficiente de aportación horizontal cuestiona su fundamento original.

Para demostrar esta afirmación utilizaremos los datos del ajuste de solidaridad del último ejercicio, 2016. Para ello, partiremos de los datos de recaudación de los tributos concertados no imputados que se recogen en el cuadro adjunto, donde se expresa que la participación de la Diputación Foral de Álava es de 15,22% (=993.628/6.526.722), la de Bizkaia, de 52,97%, y la de Gipuzkoa, de 31,81%. Siendo la recaudación imputada de 6.433.102 m€, el importe de Cupo al Estado más aportaciones al Gobierno Vasco de 9.441.567, los coeficientes de aportación de 16,38%, 50,64% y 32,98% y la población de 322.335, 1.138.852 y 710.699, resultan unos recursos territoriales por habitante de 1.554, 1.698 y 1.525 euros, para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente.

Por otro lado, al ser la relación del índice de recaudación sobre el coeficiente de aportación de la Diputación de Álava del 96,45% (=15,80%/16,38%) y el de Gipuzkoa del 98,21% (=32,39%/32,98%), inferiores al 99%, se activa el fondo de solidaridad. De modo que la Diputación de Álava recibe 54.431 m€, y la de Gipuzkoa, 33.696 m€, con una contribución de 15.691 m€ de la Diputación Foral de Bizkaia y de 72.436 m€ del Gobierno Vasco. Realizada la redistribución derivada del fondo de solidaridad, los recursos territoriales por habitante se sitúan en 1.723 euros para Álava, en 1.684 euros para Bizkaia y en 1.573 euros para Gipuzkoa.

Para responder de una manera gráfica a la cuestión planteada en este apartado, si un coeficiente de aportación más alto perjudica o beneficia a la Diputación correspondiente, partiremos de una situación en la que el coeficiente de aportación de cada Diputación Foral

Cuadro 2.6.S. Recursos territoriales en 2016 según el índice de contribución

	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	Total
1. Población 2016 según el Eustat	322.335	1.138.852	710.699	2.171.886
2. % de población (1 en %)	14,84%	52,44%	32,72%	
3. Recaudación de T.C. no imputada	993.628	3.456.979	2.076.115	6.526.722
4.% Recaudación de T.C. no imputada (3 en %)	15,22%	52,97%	31,81%	
5. Recaudación de T.C. imputada				6.433.102
6. Cupo + Aportaciones				9.441.567
11. Coeficiente de aportación horizontal (CAH)	16,38%	50,64%	32,98%	
12. Rec. T.C. imputada sg/CAH (5 × 11)	1.053.742	3.257.723	2.121.637	6.433.102
13. Total Recaudación T.C. (3 + 12)	2.047.370	6.714.702	4.197.752	12.959.824
14. % Total Recaudación T.C. (13 en %)	15,80%	51,81%	32,39%	
15. Cupo + Aportaciones sg/ CAH (6 × 11)	1.546.529	4.781.210	3.113.829	9.441.567
16. Recursos territoriales (13 - 15)	500.841	1.933.492	1.083.923	3.518.256
17. Rec. Ter. /hbte en € ("16" × 10^3/"1")	1.554	1.698	1.525	1.620
18. Rec. Ter. /hbte (CAE=100)	96	105	94	100
19. Cociente IndREc/CAH (14/11)	96,45%	102,31%	98,21%	
20. Distribución neta del fondo de solidaridad	54.431	-15.691	33.696	72.436
21. Recursos territoriales ajustados (16 + 20)	555.272	1.917.801	1.117.619	3.590.692
22. Rec. Ter. Aj. /hbte en € ("21" × 10^3/"1")	1.723	1.684	1.573	1.653
23. Rec. Ter. Aj. /hbte (CAE=100)	104	102	95	100
31. Rec. T.C. imputada sg/IndRec no Imp (4 × 5)	979.375	3.407.392	2.046.335	6.433.102
32. Total Recaudación T.C. (3 + 4)	1.973.003	6.864.371	4.122.450	12.959.824
33. % Total Recaudación T.C. (32 en %)	15,22%	52,97%	31,81%	
34. Cupo + Aportaciones sg/IndRec) (6 × 33)	1.437.384	5.000.872	3.003.312	9.441.567
35. Recursos territoriales (32 - 34)	535.619	1.863.499	1.119.138	3.518.256
36. Rec. Ter. /hbte en € ("35" × 10^3/"1")	1.662	1.636	1.575	1.620
37. Rec. Ter. /hbte (CAE=100)	103	101	97	100

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos del fondo de ajuste de 2016 porporcionados por el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

coincide con su índice de recaudación no imputada, es decir 15,22%, 52,97% y 31,81% para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa. En esta circunstancia, el cociente entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación es del 100% para los tres Territorios y los recursos por habitante son 1.662 euros para Álava, 1.636 euros para Bizkaia y 1.575 euros para Gipuzkoa. Desde esta situación elaboraremos un modelo para cada Territorio haciendo variar su coeficiente en un sentido, y en el sentido contrario al de los demás (estos con una variación en proporción a su peso en la recaudación, para que la suma de los tres coeficientes sea siempre del 100%).

Este es un modelo suficiente para demostrar lo que pretendemos. No es nuestra pretensión formalizar una casuística completa, sino la de mostrar dos hechos, el carácter con-

tradictorio de esta función del indicador, y su respuesta asimétrica según el Territorio. Circunstancias, ambas, que, a nuestro juicio invalidan la función de objetivo que el vigente fondo de solidaridad asigna al coeficiente de aportación horizontal.

En los siguientes gráficos se exponen los resultados. Los tres gráficos están realizados con la misma escala vertical, en recursos territoriales por habitante y con la misma escala horizontal, en términos de cociente del índice de recaudación dividido entre coeficiente de aportación horizontal, entre 105% y 90% en los tres casos; sin embargo, al transformarse los valores de las abscisas en términos de coeficiente de aportación horizontal, estos valores se convierten no en iguales pero sí en proporcionales entre los tres Territorios.

La línea roja marca el nivel de recursos por habitante que se obtiene al igualar el coeficiente de aportación horizontal al índice de recaudación. En este punto se alcanzaría el óptimo que se encuentra implícito en el apartado del fondo de solidaridad de la Ley de Aportaciones. Esta situación viene marcada con la letra «A» en los tres gráficos. Por otro lado, el punto «B» señalaría la situación en la que el cociente entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación se sitúa en el 99%, a partir del cual el fondo de solidaridad se activa.

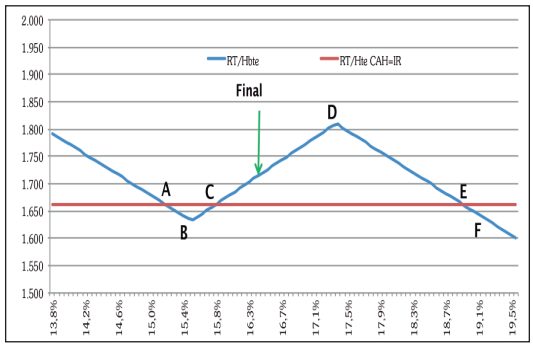
En los tres Territorios, a partir de este punto «B», al aumentar el coeficiente de aportación se produce un aumento de los recursos territoriales de la Diputación deficitaria; es decir, cuanto mayor es el déficit de recaudación, mayores son sus recursos territoriales por habitantes tras la aplicación del fondo. Ello se debe a que la función objetivo que asigna la institución del fondo de solidaridad al coeficiente de aportación, no solo compensa la pérdida de recursos que se deriva de la mayor contribución a las cargas generales, sino que existe una compensación excesiva que convierte la insuficiencia en una fuente neta de recursos. Entendemos que esta es una anomalía del sistema de solidaridad, cuyo objetivo debe ser paliar el déficit de recaudación, nunca premiarlo.

Veamos numéricamente cómo se produce esta sobrecompensación. El punto «C» corresponde a un coeficiente de aportación mayor que el «B» y, sin embargo, en los tres Territorios los recursos territoriales por habitante son mayores, en un 1,76%[147] alcanzando el nivel de recursos que obtendrían en el supuesto neutro donde el índice de recaudación coincide con el coeficiente de aportación (punto «A»). En los tres casos se alcanza el punto «C» cuando la relación del índice de recaudación con respecto al coeficiente de aportación es del 98,1%.

En Álava ese punto «C» corresponde a un coeficiente de aportación del 15,81%. Así la recaudación de este Territorio será la recaudación propia (993.628 m€) más la correspondiente a la imputada, que asciende a 1.016.816 m€ (=15,81% x 6.433.102), lo que suma 2.010.444 m€. Siendo las cargas generales correspondientes al Territorio de Álava de 1.492.334 m€ (=15,81% x 9.441.567), los recursos territoriales se sitúan en 518.110 m€ que, dividido por los 322.335 habitantes, resultan 1.607 euros, 25 euros menos que los que obtendría con un coeficiente de aportación del 15,53%, correspondiente al punto «B», donde la relación del índice de recaudación respecto al de aportación es del 99%.

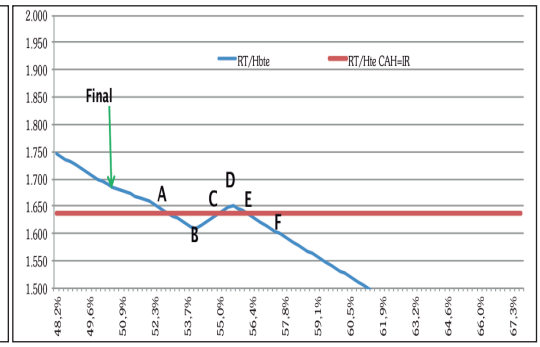
[147] Los números aquí expuestos aparecen redondeados mientras que las operaciones se han realizado con números de mayor precisión, de modo que pueden apreciarse pequeñas diferencias debido al redondeo.

Gráfico 2.6.O. Recursos del Territorio por habitante en euros y variación del coeficiente de aportación horizontal. Álava 2016



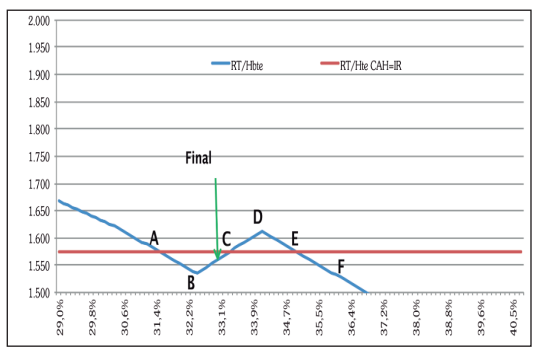
	A	B	C	D	E	F	Final
% Ind. Rec./CAH	100,0	99,0	98,1	94,0	90,2	89,5	96,4
% Coef. Ap. Hor.	15,23	15,53	15,81	17,27	18,91	19,21	16,38
RT/Hbte. en €	1.662	1.633	1.662	1.816	1.662	1.633	1.723

Gráfico 2.6.P. Recursos del Territorio por habitante en euros y variación del coeficiente de aportación horizontal. Bizkaia 2016



	A	B	C	D	E	F	Final
% Ind. Rec./CAH	100,0	99,0	98,1	97,6	97,1	96,2	102,3
% Coef. Ap. Hor.	52,97	54,04	54,99	55,57	56,21	57,27	50,64
RT/Hbte. en €	1.636	1.608	1.636	1.653	1.636	1.608	1.684

Gráfico 2.6.Q. Recursos del Territorio por habitante en euros y variación del coeficiente de aportación horizontal. Gipuzkoa 2016



	A	B	C	D	E	F	Final
% Ind. Rec./CAH	100,0	99,0	98,1	96,6	95,0	94,2	98,2
% Coef. Ap. Hor.	31,80	32,45	33,03	34,10	35,30	35,94	32,98
RT/Hbte. en €	1.575	1.547	1.575	1.626	1.575	1.547	1.573

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos del fondo de ajuste de 2016 porporcionados por el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

Pues bien, con un coeficiente de aportación mayor (15,81%), en el punto «C», se obtiene del fondo de solidaridad un importe neto de 17.501 m€, lo que supone 54 euros, que «sobrecompensa» la caída de los recursos por el aumento de las cargas generales. Finalmente, sumando el importe de la distribución neta del fondo de solidaridad, en el punto «C», con la misma recaudación propia y un coeficiente de aportación mayor que en el punto «B», se obtiene una ganancia neta de 29 euros por habitante, que podemos calificar como una anomalía de sobrecompensación del sistema de distribución vigente.

Sin embargo, esta anomalía, que en las gráficas viene comprendida entre los puntos «B» y «F», con un máximo en el punto «D», no produce los mismos efectos en los tres Territorios. Al ser el fondo de solidaridad una cantidad limitada, el 1% de los recursos a distribuir, que en 2016 se sitúa en 117.432 m€, los importes por habitante, que se deducen de esta cantidad, son mayores en Álava que en Gipuzkoa, y en éste que en Bizkaia. Así, si todo el fondo se destina a un Territorio (punto «D» de los gráficos), la cantidad máxima sería de 345 euros (= 111.355148 x 1.000/322.335) en Álava, de 86 euros (97.616 x 1.000/1.138.852) en Bizkaia y de 148 euros (105.434 x 1.000/710.699) en Gipuzkoa. Las ganancias son, en consecuencia, muy diferentes entre unos y otros Territorios.

Dentro del espacio de la anomalía «BF» podemos distinguir un subconjunto donde, incluso, los recursos territoriales por habitante son superiores a los que se obtienen en el punto de neutralidad «A», nos referimos al espacio «CE». En este espacio, donde las diferencias entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación son elevadas, existe la posibilidad de ganar, no ya sobre el punto B (lo que hemos denominado anomalía) sino, incluso, sobre el punto «A» o de neutralidad. Con el fin de evaluar las diferencias del efecto analizado entre Territorios nos detendremos en tres factores: la cuantía del premio, la probabilidad de entrar en la zona del premio y los datos históricos.

- La cuantía del premio viene reflejada en la altura del punto «D» que se ha cuantificado en el párrafo anterior.
- La probabilidad de entrar en la zona de premio viene medida por la distancia entre los puntos «C» y «E». En los tres Territorios la distancia entre el punto «A» (punto de neutralidad) y el «C» es del 4% de índice de recaudación no imputada; así, en el caso de Álava, 4% (=[15,81% - 15,23%]/15,23%). En los mismos términos, el intervalo «CE», la zona del premio, para Álava es de 4% - 24%, en Bizkaia de 4% - 6% y en Gipuzkoa de 4% - 11%. Es decir, un rango muy amplio en Álava y muy estrecho en Bizkaia, siendo el de Gipuzkoa un valor intermedio.
- Desde 2007 hasta 2016 el rango medio de Álava ha sido del 10% y el de Gipuzkoa del 7%.
- Otra condición que debe cumplirse para que exista una «zona de premio» es la suficiencia del fondo respecto a las necesidades. Esta condición se cumple en los años 2015, 2016 y, de forma limitada, en 2014. En 2014 la relación entre el límite del

[148] Esta cantidad de 111.355 m€ es neta y resulta de añadir a la contribución del Gobierno Vasco de 82.249 (=117.432 x 70,04%) el correspondiente a las otras dos Diputaciones Forales 29.105 m€ (=117.432 x (1-70,04%) x (1-17,27%). Como se puede apreciar, al ser mayor la contribución neta del resto de las Diputaciones, la distribución neta a Álava también será mayor (frente a los 97.616 m€ de Bizkaia y 105.434 m€ de Gipuzkoa). Las cifras para calcular estos importes se recogen al pie de los tres gráficos precedentes bajo la letra «D».

fondo (112.013 m€) y las necesidades (163.190 m€) es del 69% y los valores resultantes de recursos territoriales finales de Gipuzkoa y Álava son ligeramente superiores a los correspondientes del punto «C». Entre los años 2007 y 2013, donde la citada relación se sitúa en torno al 50%, no se dan las condiciones para la existencia de la «zona de premio».

Los datos de 2016, que pueden considerarse representativos del periodo 2014-2016, se indican en los gráficos con una flecha verde. En Álava se alcanzan los 1.723 euros de recursos territoriales por habitante, lo que supone un 3,7% más alto que el punto de neutralidad («A»). En Gipuzkoa se alcanzan los 1.573 euros, dos euros por debajo del punto de neutralidad, pero 25 euros más que el punto «B».

¿Cuál es la probabilidad, teniendo en cuenta los márgenes en los que se han movido datos históricos, de que un Territorio salga ganando si apuesta por un coeficiente de aportación notablemente más alto que su índice de recaudación?

En términos de teoría de juegos, es decir, siendo la incertidumbre un elemento de la elección, Álava tendría una alta probabilidad de ganar, sobre la situación neutral, si apuesta por un elevado coeficiente de aportación horizontal. Gipuzkoa podría ganar en algunos casos, pero, no sería muy aconsejable por el elevado riesgo que acarrearía. Por último, Bizkaia con un rango reducido y un premio modesto, apenas tendría incentivo para jugar.

En todo caso, como se ha advertido, la «zona de premio» sería viable si las necesidades del fondo no fueran sensiblemente mayores que el límite del 1% de los recursos a distribuir. La «zona de premio» podría garantizarse, con las expresadas diferencias entre Territorios, si el límite del dicho fondo fuera el 3% de los recursos a distribuir. Esta ampliación del fondo supondría, como se ha señalado en el apartado 2.6.3.D.1, referido a la valoración del fondo, un riesgo para el Gobierno Vasco en torno a 250 millones de euros anuales.

2.7. OTROS ELEMENTOS RELACIONADOS CON EL MODELO DE DISTRIBUCIÓN PRIMARIA DE RECURSOS

En el modelo de distribución que se ha definido en el apartado 2.1.1, en lo relativo al «modelo de distribución primaria de recursos», los inputs estaban constituidos exclusivamente por los rendimientos de los tributos concertados. En el apartado 2.5.1 se integran como ingresos a distribuir, con motivo de determinar la financiación de las competencias asumidas, los denominados «ingresos genéricos asociados a competencias de un nivel institucional».

Sin embargo, ha existido, además, a lo largo del periodo 1985-2016 estudiado, dos tipos de ingresos de las Diputaciones Forales, cuyo reparto no se ha contemplado en el modelo de distribución primaria: los ingresos financiero-fiscales de los ejercicios 1988-1997 y la recuperación de las ayudas fiscales por las vacaciones fiscales. Si bien no han formado parte de la distribución primaria, estos ingresos se han repartido entre las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco mediante una distribución secundaria.

2.7.1. Ingresos financiero-fiscales

La Disposición Adicional segunda de la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, de aportaciones para el quinquenio 1992-1996 dispone que «en cada uno de los ejercicios del quinquenio 1992-1996, la Aportación General regulada en el artículo 6 se verá incrementada en [8.114 millones de euros] en concepto de participación de las instituciones comunes de la Comunidad Autónoma en los rendimientos netos que obtengan las Diputaciones Forales

con motivo de la emisión y colocación de la deuda pública especial» y da una razón: «por tratarse de ingresos derivados de la gestión del Concierto Económico sujetos a reparto asimilables a los recogidos en el artículo 2.1.a)». Por su parte la Ley 6/1996 amplia esta aportación especial al ejercicio 1997 con un importe de 6.010 miles de euros.

Esta decisión se produce años después de que las Diputaciones Forales, siguiendo la práctica del Estado, emitieran pagarés forales opacos al fisco para regularizar ganancias patrimoniales no declaradas. Cada Diputación actuó, inicialmente, de forma independiente en cuanto al volumen y condiciones de tipos de interés pagados a los titulares. Estos tipos de interés eran muy inferiores a los del mercado, obteniendo las Diputaciones Forales un diferencial al depositarlos en las mismas entidades financieras, que actuaban de colocadoras de las emisiones y de depositarias.

Al participar el Gobierno Vasco en los rendimientos de estos instrumentos financiero-fiscales, el Consejo Vasco de Finanzas Públicas homologa estos productos como ingresos del modelo de distribución. Sin embargo, la determinación de la aportación al Gobierno Vasco no se deduce directamente de los importes de los ingresos producidos por las Diputaciones Forales. Así, por ejemplo, en 1996 los ingresos de las Diputaciones Forales por rendimientos financieros de los depósitos de la deuda pública especial ascendieron a 36.186 miles de euros, como puede observarse en cuadro «3.5.A.- Modelo de distribución primaria de 1996 con alternativas», en la página 250, siendo la aportación al Gobierno Vasco de 8.114 miles de euros, lo que supone un 22% de los ingresos, muy por debajo del coeficiente de distribución vertical, del 66,30%.

Los ingresos de 36.186 m€ por los rendimientos financieros de la deuda pública especial se obtienen de la suma de 12.525 m€ de Álava, que supone el 35% del total, de 8.750 m€ de Bizkaia, el 24% y de 14.911 m€ de Gipuzkoa, el 41%. Los coeficientes de aportación eran muy diferentes: 14,81% de Álava, 53,77% de Bizkaia y 32,79% de Gipuzkoa.

La relación entre la aportación al Gobierno Vasco de cada Diputación respecto a sus ingresos financieros fue de un 10%, 50% y 17% para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa; lejos, en general, del 66,30% del coeficiente de distribución vertical del quinquenio 1992-1996.

2.7.2. Recuperación de ayudas

El Consejo Vasco de Finanzas Públicas, de 14 de octubre de 2011, tomó el acuerdo de incorporar los ingresos procedentes de la recuperación de las ayudas concedidas por las tres Diputaciones vascas, afectados por la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 9 de junio de 2011[149], como ingresos sujetos a reparto a partir del año 2012, pero sin añadirlos al cálculo de la Aportación General. Es decir, dichos ingresos no se integraban en la distribución primaria, sino en la secundaria.

Se acuerda que cada Diputación entregará el 70 por ciento de la suma que le hayan devuelto las empresas que, en su día, se beneficiaron de las llamadas «vacaciones fiscales». Siendo las aportaciones de 217 millones de euros de Álava, 151 M€ de Bizkaia y 24 M€ de Gipuzkoa[150]. Es decir, Álava aportaba un 55%, Bizkaia un 39% y Gipuzkoa un 6% del

[149] STJUE, Diputación Foral de Vizcaya y otros / Comisión, C-465/09 a 470/09, de 9 de junio de 2011.
[150] Datos extraídos de Informe Anual Integrado de la Hacienda Vasca de 2012 y Memorias de Hacienda de Bizkaia y Gipuzkoa de ese año.

total de las tres Diputaciones, cuando los coeficientes de aportación de ese año eran de 16,61%, 50,48% y 32,91%, respectivamente.

Recordemos que un año antes, el 13 de febrero de 2010, el Consejo Vasco de Finanzas Públicas denunció el «efecto perverso» que producía la inclusión en la recaudación de tributos concertados de los ingresos por el Impuesto de Patrimonio, que había recaudado Gipuzkoa y las Diputaciones de Álava y Bizkaia lo habían suprimido. Desde ese punto de vista, no parecía lógico que en la recaudación de 2012 se incluyeran importes no previstos de una cuantía muy superior que provocarían importantes ajustes diferenciales negativos en Bizkaia y, en mayor medida, en Gipuzkoa. Esto es, el sistema vigente de cálculo del coeficiente de aportación horizontal obligó a que estos ingresos se repartieran a través de la distribución secundaria, en lugar de la distribución primaria.

2.7.3. Valoración

A efectos de reparto, la naturaleza de los dos tipos de ingresos es la misma que la recaudación de tributos concertados. A nuestro entender, los rendimientos de ambos tipos de ingresos deben incluirse en la categoría de rendimientos contemplados en el artículo 20.1 de la LTH y someterse a reparto junto con el resto de los rendimientos, es decir, de acuerdo con el coeficiente de distribución vertical.

Ambos tipos de rendimientos tienen en común que la participación de las cuantías de los ingresos de cada Diputación en el total no está relacionada con sus coeficientes de aportación y, por tanto, su inclusión en la distribución primaria, con el actual sistema de determinación de los coeficientes de aportación horizontal, provocaría ajustes diferenciales negativos y positivos en los recursos territoriales (el «efecto perverso»).

En el primer caso, el Consejo Vasco de Finanzas Públicas evita este problema reduciendo la cuantía de la aportación a 8.110 m€ en lugar de los 23.911 m€ (=36.186 x 66,30%) que corresponderían, de haber aplicado el coeficiente de distribución vertical. De esta manera, se consigue que la Diputación con menores ingresos relativos, la Diputación Foral de Bizkaia, aporte al Gobierno Vasco 4.363 m€ sobre los 8.016 m€ ingresados, lo que supone un 50% de sus rendimientos financiero-fiscales; en caso de que se sometieran a reparto los 36.186 m€ de ingresos, la Diputación de Bizkaia hubiera tenido que aportar 12.900 m€ (=36.186 x 66,30% x 53,77%), cantidad superior a sus ingresos por este concepto.

En el segundo caso se rompe la regla de distribución de cargas según el coeficiente de aportación horizontal, y cada Diputación aporta al Gobierno Vasco un porcentaje, el 70% (en la práctica es el coeficiente de distribución vertical del 70,04%) de sus ingresos por recuperación de las ayudas. Dicho de otro modo, siendo la aportación de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco de 392 millones de euros por el concepto de recuperación de ayudas, cada Diputación Foral aporta según su índice de recaudación por este concepto, 55,36%, 38,52% y 6,12% por parte de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente. Para evitar el efecto de los ajustes diferenciales de los recursos territoriales negativos y positivos (el efecto perverso según el Consejo Vasco de Finanzas Públicas) se opta por aplicar coeficientes de aportación específicos que son, precisamente, los respectivos índices de recaudación por este concepto.

Estos dos tipos de ingresos se encuentran fuera del modelo de distribución primaria, no por su naturaleza, sino por el problema que suponen las diferencias entre la distribución territorial de estos rendimientos y los coeficientes de aportación. La solución adoptada en

cada uno de los casos es distinta: en el primero se trata de minimizar el efecto del ajuste diferencial negativo reduciendo la aportación al Gobierno Vasco; en el segundo introduciendo una excepción a la regla de la distribución de las cargas según el coeficiente de aportación horizontal.

3. PROPUESTA DE MODIFICACIÓN DE ELEMENTOS DEL SISTEMA VIGENTE DE DISTRIBUCIÓN DE RECURSOS

3.1. MARCO GENERAL DEL SISTEMA DE DISTRIBUCIÓN DE RECURSOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EUSKADI

El sistema de distribución de recursos de la Comunidad Autónoma de Euskadi ha evolucionado desde el sistema transitorio de financiación de los años 1981-1984 hasta la actualidad, incorporando nuevos elementos y modificando otros. Las aportaciones de las Diputaciones Forales han pasado de ser un apartado del Presupuesto de ingresos del Gobierno Vasco, a constituir la base del modelo de distribución de recursos entre los tres niveles institucionales de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

3.1.1. El sector público vasco y su financiación

El Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales son las administraciones generales del nivel autonómico y foral pertenecientes al sector público vasco. Si se añaden los 251 ayuntamientos de la Comunidad Autónoma de Euskadi se alcanzan las 255 administraciones generales. A su vez, referido al año 2012[151], si se agregan las entidades dependientes de una o varias de estas administraciones nos encontramos con 798 entidades que conforman el sector público vasco.

En términos de tamaño[152] el Gobierno Vasco y las tres Diputaciones, con una plantilla conjunta de de 48.196, apenas alcanzan algo más de un tercio (el 36,2%) del tamaño del sector público vasco. Los 251 ayuntamientos suponen el 12,9% del tamaño del sector público vasco. El resto, el 50,9%, está constituido por organismos autónomos, mancomunidades, consorcios, sociedades públicas y otros entes públicos. Entre estos últimos destaca

---

[151] Estas cifras se han obtenido de la documentación alojada en las páginas web del Gobierno Vasco, de las Diputaciones Forales y de los principales ayuntamientos de la Comunidad Autónoma, además de las publicaciones del Tribunal Vasco de Cuentas Públicas referidas al sector local vasco. Se recogen en la tesis doctoral defendida por el autor en diciembre de 2016 en la Facultad de Derecho de la EHU-UPV de Donostia.

[152] Fundamentalmente se define el tamaño por el número de promedio anual de personas ocupadas. Como excepción, en los casos en que el valor del activo fijo, medido en millones euros, supera al de la plantilla se toma el valor en millones del activo fijo. Así, a la sociedad guipuzcoana Bidegi, S.A., que en 2012 dispone de una plantilla de 16 personas y cuenta con un activo fijo de 1.199 millones euros, se le asigna un tamaño de 1.199.

Oskidetza con 34.700 empleados y Euskal Herriko Unibertsitatea – Universidad del País Vasco con 7.491 personas ocupadas.

En términos de recursos no financieros, provenientes de fuera del propio sector público vasco, de los 15.043 millones de euros que dispone el sector público para el cumplimiento de sus fines[153], 11.397 millones, el 75,8% son ingresos a distribuir, es decir tributos concertados menos Cupo al Estado. Sobre el conjunto de los recursos no financieros de las administraciones generales (Gobierno Vasco, Diputaciones Forales y Ayuntamientos) estos ingresos suponen el 83% (11.397/13.735). En el siguiente cuadro se recoge el reparto de los ingresos a distribuir y otros recursos no financieros entre las administraciones generales de cada nivel institucional.

Cuadro 3.1.A. Ingresos a distribuir por niveles institucionales. Año 2012

	Recursos no financieros			% Ingresos a distribuir / Total
	Ingresos a distribuir	Ingresos Propios	Total	
Gobierno Vasco	8.049.798	895.335	8.945.134	90%
Diputaciones Forales	2.066.694	159.861	2.226.555	93%
Ayuntamientos	1.280.981	1.282.567	2.563.548	50%
Total	11.397.473	2.337.763	13.735.236	83%

Fuente: Elaboración propia a partir de las cuentas anuales, o en su defecto, de las liquidaciones presupuestarias, del Gobierno Vasco, de las Diputaciones Forales y de los Ayuntamientos de la Comunidad Autónoma de Euskadi, referidas al ejercicio 2012.

Como se observa en el cuadro los ingresos a distribuir suponen el 90% de los recursos no financieros del Gobierno Vasco y el 93% de los recursos de las Diputaciones Forales. Por su parte esta proporción supone la mitad de los recursos de los Ayuntamientos donde las tasas por servicios y los impuestos sobre bienes inmuebles suponen una parte importante.

3.1.2. Marco legal y presupuestario de la financiación del sector público vasco

El sistema vasco de distribución de recursos mantiene su singularidad inicial: un nivel institucional foral que obtiene la gran mayoría de los recursos del sistema y un nivel autonómico, que realiza la mayoría del gasto consolidado vasco. Esta asimetría requiere la articulación de un sistema coherente de distribución de recursos que garantice la suficiencia de recursos para cada nivel institucional[154].

Una opción que se podría plantear para evitar distorsiones provocadas por esta asimetría consistiría en atribuir el poder de decisión sobre los ingresos al nivel que realiza la mayoría del gasto, es decir, al Gobierno Vasco. En nuestro caso, esta opción supondría, en

[153] Se excluyen las transferencias a otras administraciones como el Cupo al Estado, tanto de los recursos totales como de los ingresos genéricos

[154] La asimetría entre el poder tributario y el poder de gasto también se da en el Estado donde las Comunidades Autónomas son titulares de competencias como Sanidad, Educación y Bienestar Social sin que dispongan de unos tributos propios para financiarlos como se expone en RAMALLO MASSANET, Juan, «La asimetría del poder tributario y del poder de gasto de las Comunidades Autónomas», *Revista Española de Derecho Constitucional*, 1993, núm. 39, págs. 43-62.

la práctica, la reducción del papel de las Diputaciones Forales al de Diputaciones de régimen común. Sin embargo, razones históricas y políticas han propiciado un marco legal (la Constitución Española, el Estatuto de Autonomía del País Vasco, el Concierto Económico, la Ley de Territorios Históricos y las Leyes de Aportaciones) que contempla la actual asimetría de recursos y gastos entre las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco. Este es el marco, caracterizado por dicha asimetría, desde el que se analiza el sistema de distribución de recursos de la Comunidad Autónoma de Euskadi y se formulan las propuestas contenidas en el presente capítulo tercero.

Para analizar el sistema de distribución de recursos es preciso relacionarlo con el conjunto de sistemas de servicios del sector público vasco. Así, podemos distinguir, en principio, tantos sistemas como finalidades de gasto: Sanidad, Educación, Seguridad, Bienestar Social, Infraestructuras-Transportes-Medio Ambiente, Cultura, Agricultura, Promoción Económica, Justicia, Órganos representativos y Administraciones. Estas finalidades pueden desglosarse en otros subsistemas como Transportes, Urbanismo, Vivienda, Deportes, Administración de Hacienda, etc. Cada sistema de servicios define sus objetivos, sus planes a largo y medio plazo, sus características y los medios necesarios para su desarrollo.

Por otro lado, el sector público vasco se puede dividir por niveles institucionales: autonómico, foral y municipal, cuyas competencias vienen definidas en las dos principales leyes institucionales, la de Territorios Históricos y la reciente de Instituciones Locales. La combinación de sistemas de servicios con los niveles institucionales dará lugar a la definición del papel de cada institución en el funcionamiento de cada uno de los sistemas y las consiguientes necesidades de gasto.

En este contexto se inserta el sistema de distribución de recursos como un elemento transversal de cada uno de los sistemas de servicios. Entre el sistema de distribución de recursos y la financiación de los sistemas de servicios debe haber una coherencia expresada, entre otros, en los principios de participación de los usuarios en la financiación, en las transferencias interinstitucionales, planes conjuntos, etc.

Los principios que, a nuestro juicio, deben regir el sistema de distribución de recursos de la Comunidad Autónoma de Euskadi, teniendo en cuenta la asimetría de recursos y gastos entre las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco, son los siguientes:

- *Suficiencia:* De acuerdo con la distribución de gastos que se desprenda de los sistemas de servicios se debe proveer a cada nivel institucional de los recursos suficientes. Entendiendo la suficiencia en términos relativos, en comparación con otros servicios, dado que los recursos son siempre limitados.
- *Autonomía:* Los sistemas de servicios deben establecer y garantizar un nivel mínimo por servicio e institución según módulos de necesidades. Las entidades públicas podrán proveer por encima de ese nivel con recursos propios. Para ello podrán disponer de un margen para establecer sus tributos y precios públicos.
- *Equidad*: Se deben garantizar unos niveles mínimos con relación a la media del gasto por módulos de necesidad, que en buena parte estarán definidos por el número de habitantes. De modo que los recursos por habitante será un buen indicador de la equidad.
- *Transparencia:* La distribución de los recursos de la Comunidad Autónoma de Euskadi debe visualizarse en un modelo general para los tres niveles institucionales y los tres Territorios. En él se debe incluir la mayoría de los ingresos del sistema.

- *Visión de futuro:* Como se ha descrito, el actual sistema de distribución de recursos se basa en la financiación histórica procedente de los traspasos del Estado. Para responder a las necesidades que se definan en los sistemas de servicios se deberán realizar, por un lado, los ajustes valorativos que procedan con carácter estructural y, por otro, se deberá potenciar la cofinanciación con planes conjuntos de carácter coyuntural.

3.1.3. Un modelo de distribución primaria de recursos

A pesar de que el sistema vasco de distribución de recursos ha evolucionado, desde la configuración inicial de un apartado del estado de ingresos del Gobierno Vasco a un modelo donde intervienen los tres niveles institucionales, la representación del flujo de ingresos continúa aplicando el mismo esquema inicial: distribución vertical, que termina con la determinación de aportaciones generales al Gobierno Vasco, una distribución horizontal donde se obtienen los coeficientes de aportación territorial y un anexo, que se aplica en cada Territorio Histórico, que recoge una recomendación de participación de los Ayuntamientos en la recaudación de los tributos concertados.

Entendemos que una representación única de la distribución de los ingresos a distribuir entre los tres niveles institucionales y los tres Territorios Históricos facilitaría la comprensión del modelo actual y ofrecería una visión más integrada del sector público vasco.

Este modelo debería, por una parte, reproducir en un solo cuadro los vigentes modelos vertical, horizontal y de financiación municipal y, por otra parte, debe poseer la flexibilidad necesaria para incluir nuevos elementos que puedan proponerse como alternativa del actual sistema.

Con el fin de visibilizar este modelo hemos creído conveniente analizar a fondo, desde esta perspectiva, la distribución de recursos de un ejercicio, que sirva de patrón para cada uno de los treinta y dos ejercicios del periodo 1985-2016 estudiado. Dado que las sucesivas Leyes de Metodología de Aportaciones han ido introduciendo variaciones en el sistema de distribución de recursos se hace necesario elegir como base la que corresponda a una de esas leyes pero que permita la incorporación de elementos de otras leyes. Así, elegimos el sistema definido en la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, de metodología de Aportaciones para el quinquenio 1992-1996. De esta manera reproduciremos para 1996 idénticos resultados que los obtenidos de los modelos definidos en la Ley, que se han recogido en el apartado «2.1.- Los modelos de distribución de recursos y las Leyes de Aportaciones» (página 71).

Un modelo de distribución se construye, básicamente, con tres elementos: un input o entrada, unas reglas de distribución y un output o salida. En nuestro modelo el input estará constituido por los ingresos a distribuir, las reglas de distribución se encuentran en la normativa aplicable y el output lo conforman los recursos distribuidos por niveles institucionales y Territorios.

En una primera fase de la exposición[155] consideraremos ingresos a distribuir los señalados en el artículo 20.1 de la LTH «Los ingresos derivados de la gestión del Concierto Económico a que se refiere la letra a) del número 1 del artículo 18 anterior [el rendimiento de todos los impuestos y tasas fiscales que los Territorios Históricos obtengan en virtud del Concierto Económico], una vez descontado el Cupo a satisfacer al Estado».

[155] En el apartado 2.4 de Valoración y alternativas se contemplarán otros conceptos de ingresos a distribuir.

Cuadro 3.1.B. Modelo de distribución primaria de recursos. 1996

Elementos	General	Gob. Vasco	Territorios Históricos			
			Total	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa
1. Tributos concertados	4.883.916		4.883.916	762.943	2.527.522	1.593.451
2. Cupo al Estado	-52.339					
3. Ingresos a distribuir (1-2)	4.936.255					
4. Población			2.099.115	281.318	1.141.306	676.491
5. Coeficiente aportación horizontal				14,81%	53,77%	31,42%
6. Indice de rec. tributos conc. (1 en %)				15,62%	51,75%	32,63%
DA. Deducciones definidas en la Ley de Aportaciones						
8. Intereses	-810		-810			
9. Compensación por ingr. prov. sust. IVA (6,3% de "1")	307.687		307.687			
DC. Deducciones asociadas al Cupo						
12. Policía Autónoma	340.827	340.827				
13. Fin. Insalud vía Cupo	1.020.199	1.020.199				
14. Fin. Imserso vía Cupo DD. FF.	91.774		91.774			
15. Fin. Imserso vía Cupo G. V.	2.108	2.108				
16. Fin. nuevas competencias DD. FF.	0		0			
17. Fin. nuevas competencias G. V.	51.807	51.807				
DE. Deducciones especiales						
18. Fin. Pol. art. 22.3 LTH y proyectos	64.766	64.766				
19. Total deducciones/recursos específicos (8 a 18)	1.878.359	1.479.707	398.651	61.537	208.1451	28.968
19a. Distribución foral s/Indice recaudación			*398.651*	*62.275*	*206.310*	*130.066*
19b. Distribución foral s/ajuste interterritorial			0	-738	1.836	-1.097
21. Recursos generales a distribuir (3-19)	3.057.897					
22. Indices de distribución de recursos generales		66,30%	33,70%			
23. Distribución de recursos generales		2.027.386	1.030.511	189.757	461.755	378.999
23a. Distribución foral s/Indice recaudación			*1.030.511*	*160.982*	*533.310*	*336.220*
23b. Distribución foral s/ajuste Interterritorial				*28.775*	*-71.554*	*42.779*
24. Fondo de Solidaridad o de Ajuste						
25. RGs tras Fondo de solidaridad (23+24)	3.057.897	2.027.386	1.030.511	189.757	461.755	378.999
26. Partic. municipal en TC en % de RG			50,00%	50,00%	50,00%	50,00%
27. Partic. municipal en TC (25x26)			515.256	94.878	230.878	189.499
27a. Recursos municipales por habitante en €			245	337	202	280
27b. Recursos municipales por habitante(CAE=100)			100	137	82	114
28. Recursos forales ("19" + 50%"23")			913.907	156.416	439.023	318.468
28a. Recursos forales por habitante en €			435	556	385	471
28b. Recursos forales por habitante(CAE=100)			100	128	88	108
Resumen						
31. Ingresos y Distribución: G. V. / TT. HH. (19+25)	4.936.255	3.507.093	1.429.162	251.294	669.901	507.967
32. Distribución municipal (27)			515.256	94.878	230.878	189.499
33. Distribución DD. FF. ("25" x 50% + "19")			913.907	156.416	439.023	318.468

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos del Informe anual integrado de la Hacienda Vasca del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi de 1996.

En nuestro modelo no concedemos el rango de ingresos a distribuir a la estimación de intereses, a la que se refiere el segundo párrafo del citado artículo 20.1 de la LTH, por ser una cifra derivada de las reglas de distribución. En consecuencia, los intereses estimados formarán parte de la salida del modelo, si bien su posición en el modelo no modificará los resultados obtenidos en el modelo vertical del cuadro «2.1.A.- Determinación de las magnitudes del modelo vertical para 1996» de la página 75.

Las reglas de distribución se recogen en la LTH y en la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, de Aportaciones para el periodo 1992-1996. En particular, dichas reglas se encuentran en: el capítulo primero, donde se describe el modelo de distribución vertical; en el capitulo segundo, donde se expone el modelo de distribución horizontal; y en la Disposición Adicional Cuarta, donde se indica la recomendación de la cuantía de participación de los Ayuntamientos en la recaudación en tributos concertados.

El output del modelo está constituido por los recursos distribuidos a los tres niveles institucionales y los tres Territorios que se concreta en las cifras de los siete conceptos de recursos distribuidos a: el Gobierno Vasco, las Diputaciones Forales de Álava, de Bizkaia y de Gipuzkoa y a los Ayuntamientos de Álava, de Bizkaia y de Gipuzkoa.

En el último bloque, bajo la rúbrica de «Resumen», se recogen los elementos de entrada y salida del modelo. Con fondo verde se expresa la entrada del modelo, los 4.936.255 miles de euros de recaudación por tributos concertados, descontado el Cupo a pagar al Estado. Las salidas se distribuyen en tres instancias: Gobierno Vasco, Diputaciones Forales y Ayuntamientos. Los recursos destinados al Gobierno Vasco ascienden a 3.507.093 miles de euros; las Diputaciones Forales cuentan con 913.907 miles de euros; y los Ayuntamientos con 515.256 miles de euros.

El modelo determina los recursos distribuidos de las Diputaciones Forales y Ayuntamientos también por Territorios. Así, a la Diputación Foral de Álava se le asignan 156.416 miles de euros, a la de Bizkaia, 439.023 m€ y a la de Gipuzkoa, 318.468 m€. A nivel municipal se distribuyen 94.878 m€ a los Ayuntamientos de Álava, 230.878 m€ a los de Bizkaia y 189.499 m€ a los de Gipuzkoa.

Se han distinguido con diferentes colores los siguientes conceptos:

- *Ingresos a distribuir*: Se señala con fondo verde y corresponde a los tributos concertados y el Cupo al Estado.
- *IRecursos distribuidos:* Resaltados con fondo azul. Son los recursos destinados a cada nivel institucional o división territorial.
- *IReglas de distribución:* Con fondo amarillo. Contienen las fórmulas que se derivan de la Ley de Aportaciones.
- *IResultados intermedios:* Sin color de fondo. Contienen los componentes de los recursos distribuidos.

El cuadro contiene seis columnas que expresan valores de diferentes niveles y Territorios. La primera columna contiene valores totales, de forma similar al modelo de distribución vertical para la determinación de los Recursos a distribuir; en la segunda columna se expresan las aportaciones destinadas al Gobierno Vasco, así como su contribución al fondo de solidaridad; en la tercera columna se recogen los recursos de los Territorios, cuyo total de 1.429.162 miles de euros (y su distribución por Territorios) coincide con el total del cuadro «2.1.D.- Participación comparada de las DD. FF. en la recaudación y en los recursos territoriales» de la página 79. Por último, las columnas cuarta a sexta corresponden a cada uno de los Territorios, Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente.

A continuación describiremos brevemente cada uno de los elementos que intervienen en el modelo: tributos concertados; índice de recaudación; coeficiente de aportación horizontal; intereses; compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA; deducciones asociadas al cupo; deducciones especiales; recursos específicos; distribución interterritorial de recursos específicos; índices de distribución generales; distribución interterritorial de recursos generales; distribución interterritorial y ajuste diferencial de recursos territoriales; fondo de solidaridad; participación de los ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados; y el resumen.

Tributos concertados: La recaudación por tributos concertados constituye la principal fuente de ingresos del conjunto del sector público vasco. En esta fase del modelo son los únicos ingresos sujetos a reparto. Se recoge el total de la recaudación por tributos concertados, 4.883.916 miles de euros y la participación de cada Diputación Foral: Diputación Foral Álava, 762.943 m€; Diputación Foral de Bizkaia, 2.527.522 m€; Diputación Foral de Gipuzkoa, 1.593.451 m€.

Índice de recaudación: El índice de recaudación por tributos concertados es el cociente que resulta entre la recaudación por tributos concertados de una Diputación Foral en relación con la recaudación por tributos concertados total de la Comunidad Autónoma de Euskadi. Así se obtienen los índices de 15,62%, 51,75% y 32,63% para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente.

Coeficiente de aportación horizontal: El coeficiente de aportación horizontal se determina según las reglas contenidas en las Leyes de Aportaciones. Forma parte de la determinación de la distribución territorial del Cupo al Estado y de las aportaciones al Gobierno Vasco y, también, del cálculo del reparto territorial de la recaudación imputada.

Intereses: No incluimos los intereses en el bloque de ingresos a distribuir, aunque explícitamente así lo señale la LTH, por ser una variable calculada de acuerdo con las reglas contenidas en la Ley de Aportaciones. Se considera, por tanto, un output del modelo. En el modelo figura como un recurso específico negativo de las Diputaciones Forales, con los mismos efectos prácticos que en el modelo de distribución vertical como se comprueba implícitamente al coincidir la cifras de recursos de los Territorios (1.429.162 m€) que se derivan de este modelo y el recogido en el citado cuadro 2.1.D. Los intereses calculados se distribuyen por Territorios, con signo negativo, según el coeficiente de aportación horizontal.

Compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA: Desde 1989 hasta 1996 la compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA se calcula aplicando un 6,3% a los rendimientos de los tributos concertados. La cuantía total de estas compensaciones asciende a 307.687 m€ (6,3% x 4.883.916).

Deducciones asociadas al Cupo: Las deducciones asociadas al Cupo son cantidades acordadas en la Comisión Mixta del Cupo que se integran en el modelo. Por una parte, son elementos de cálculo de los recursos generales (recursos a distribuir en la terminología del modelo vertical vigente) y, por otra, son recursos específicos del Gobierno Vasco o de las Diputaciones.

Deducciones especiales: Las deducciones especiales son cantidades determinadas por la Ley de Aportaciones, como la financiación de las políticas a las que se refiere el artículo 22.3 de la LTH y acordadas en el seno del Consejo Vasco de Finanzas Públicas, como el fondo de inversiones estratégicas o el plan 3R. Lo mismo que las deducciones asociadas al Cupo, son tanto un elemento de cálculo de los recursos generales, como recursos específicos, en este caso, del Gobierno Vasco.

Recursos específicos: Utilizamos el término de recursos específicos para designar, tanto a lo que en las Leyes de Aportaciones se denominan aportaciones específicas al Gobierno Vasco, como a la dotaciones que se asignan a las Diputaciones por cantidades que se deducen en el cálculo de los «Recursos a distribuir», como a la financiación vía Cupo de servicios de Imserso, la compensaciones por ingresos provinciales sustituidos por el IVA, nuevas competencias y los intereses con signo negativo. Así, los recursos específicos del Gobierno Vasco (aportaciones específicas) ascienden a 1.479.707 m€ y los de las Diputaciones Forales a 398.651 m€.

Distribución interterritorial de los recursos específicos: La distribución de los 398.651 m€ de recursos específicos pueden distribuirse entre los Territorios Históricos en función de dos índices: el índice de recaudación y el índice diferencial entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación. Así, se obtiene según el índice de recaudación, 62.275 m€ (=15,62% x 398.651), 206.310 y 130.066 para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente; y según el índice diferencial -738 m€ (=[15,62% - 14,81%] x [810 - 91.774]), 1.836 y -1.097, respectivamente.

Índices generales de distribución: Para el periodo 1992-1996 se fija un coeficiente de distribución vertical del 66,30% que constituye el índice de distribución de recursos generales del Gobierno Vasco; el de los Territorios Históricos es su complementario, 33,70%. De este modo, los recursos generales del Gobierno Vasco ascienden a 2.027.386 (=66,30% x 3.057.897) miles de euros y los de los Territorios a 1.030.511 miles de euros.

Distribución interterritorial de los recursos generales: La distribución territorial de los 1.030.511 m€ se realiza también en función del índice de recaudación y del índice diferencial. Así, se obtiene según el índice de recaudación, 160.982 m€ (=15,62% x 1.030.511), 533.310 y 336.220 para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente; y según el índice diferencial 28.775 m€ (=[15,62% - 14,81%] x [3.507.093 - 52.339 - 810 +91.774]), -71.554 y 42.779, respectivamente.

Distribución interterritorial y ajuste diferencial de recursos territoriales: Los recursos territoriales, suma de recursos territoriales generales y recursos territoriales específicos, también se distribuyen en función del índice de recaudación y del índice diferencial.

Los 1.429.162 m€ (398.651 + 1.030.511) de recursos territoriales se distribuyen según el índice de recaudación en 223.257 m€ (=15.62% x 1.429.162), 739.619 m€ y 466.286 m€ para Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente.

Estas cantidades se ajustan en función del índice diferencial mediante el denominado ajuste diferencial de recursos territoriales, que es el producto entre la diferencia del índice de recaudación y coeficiente de aportación y las cargas generales. Así para Álava serían 28.037 m€ (=[15,62% - 14,81%] x [3.507.093 - 52.339]), para Bizkaia, -69.719 m€ y para Gipuzkoa, 41.682 m€.

De este modo, se obtendrían los recursos territoriales: 251.294 m€ (=223.257 + 28.037) para Álava, 669.901 m€ (=739.619 - 69.719) para Bizkaia y 507.967 (=466.286 + 41.682) para Gipuzkoa.

Fondo de solidaridad: Esta rúbrica no se aplica en 1996, ya que el fondo de solidaridad se instituyó en 1997. En todo caso, es un ajuste de suma cero para el conjunto de las cuatro administraciones, en la que el Gobierno Vasco es un contribuyente neto y lo son también las Diputaciones Forales que recaudan por tributos concertados al menos el 99% de lo que les correspondería por aplicación del coeficiente de aportación horizontal a la recaudación de los tres Territorios; por el contrario, son beneficiarios netos los que recaudan por debajo de dicho 99%.

Participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados: Sobre los recursos generales ajustados (línea 26 del cuadro) se aplicará el índice de financiación municipal, 50% en 1996, para determinar la dotación del fondo de financiación municipal en concepto de participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados.

Distribución territorial de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados: Se distribuye, también, en función del índice de recaudación y del índice diferencial aplicándoles el coeficiente de participación municipal. Así para Álava, aplicando el índice de recaudación sería 80.491 m€ (= 50% x 15,62% x 1.030.511) y aplicando el índice diferencial 14.387 m€ (50% x [15,62%- 14,81%] x [3.507.093 - 52.339 – 810 + 91.774]). De donde se obtiene un total de 94.878 m€ (=80.491 + 14.387). Operando del mismo modo para Bizkaia se obtendrían los 230.878 m€ y para Gipuzkoa los 189.499 m€.

Resumen: Como resumen final se obtiene la distribución de los 4.936.255 m€ entre el Gobierno Vasco, cada una de las Diputaciones Forales y los Ayuntamientos de cada uno de los Territorios. Todos los recursos distribuidos se han obtenido de forma positiva, explicitando, en todo momento, los cálculos realizados.

En los apartados siguientes, abordaremos, en este orden, los ingresos del modelo, los recursos específicos, los recursos generales y la distribución territorial. Aunque se analicen por separado, por cuestión de método, como se verá, no pueden entenderse las medidas propuestas de una manera aislada.

3.2. LOS INGRESOS DEL MODELO

Los rendimientos de los tributos concertados han sido y, previsiblemente, serán la base de los ingresos del modelo. Pero ello no significa que deban ser los únicos. El hecho de que el Estatuto de Autonomía, la LTH o las Leyes de Aportaciones atribuyan la titularidad de un ingreso a un nivel institucional, por ejemplo, el fondo de compensación interterritorial al Gobierno Vasco, no implica necesariamente que sus rendimientos no deban computarse en el modelo. A nuestro entender, en una primera aproximación, para que un ingreso pueda ser considerado ingreso del modelo sería condición suficiente su carácter no finalista.

A contrario sensu, entendemos por ingreso finalista las tasas, sanciones, precios públicos o subvenciones públicas ligadas a la evolución de un nivel de gasto de una actividad; en particular, se considerará finalista los ligados a la realización de determinados proyectos como son, en general, los ingresos procedentes de la Unión Europea; también consideramos ingreso finalista las compensaciones en el Cupo que se realizan por la financiación de la nueva red ferroviaria vasca.

En consecuencia, consideramos como no finalista un ingreso ligado al desarrollo competencial de una actividad, cuando no está condicionada a un nivel determinado de gasto; en particular, la financiación vía Cupo o vía transferencias de las Seguridad Social de las funciones de Sanidad y Servicios Sociales. También se incluirían como ingreso a distribuir la recuperación de ayudas de Estado o los ingresos financiero-fiscales por la cantidad que hayan contabilizado las entidades gestoras del ingreso[156].

[156] Remitimos al apartado «3.2.2.- Otros ingresos no finalistas», donde se expone con más detalle la inclusión en el modelo de los ingresos no finalistas.

Existen algunos ingresos finalistas que, por su relevancia[157], deben visualizarse como recursos del sector público vasco. Estos ingresos deben asociarse al gasto, dando lugar a la categoría de gasto neto, Sin embargo, ello no impide que deban mostrarse de forma relevante en la documentación presupuestaria.

3.2.1. Tributos concertados

Los rendimientos de los tributos concertados son los principales ingresos no financieros del sector público vasco. Son los únicos recursos que se distribuyen entre los tres niveles institucionales de la Comunidad Autónoma de Euskadi. De todo ello se ha dado cuenta en los apartados precedentes.

Las propuestas que se realizan con relación a los tributos concertados se refieren a tres aspectos, con importantes efectos financieros, que, a nuestro entender, no se encuentran bien resueltos en el sistema vigente de distribución de recursos. El primero se refiere a la distribución de los rendimientos imputados de los tributos concertados, el segundo, al binomio autonomía/responsabilidad de las Diputaciones Forales con relación a los tributos concertados, y el tercero, a la neutralidad fiscal del sector público vasco. Cerramos esta apartado con una reflexión sobre el esfuerzo fiscal.

A. Distribución de los rendimientos imputados de los tributos concertados

Desde que en 1986 se optó por distribuir el ajuste recaudatorio del IVA con el Estado entre las Diputaciones en función del coeficiente de aportación, los tributos concertados con recaudación imputada han ido adquiriendo mayor peso. Se amplió la recaudación imputada en 1997, con la concertación de los impuestos especiales de fabricación y el de venta minorista de hidrocarburos, y ha adquirido una nueva dimensión en 2007, con el ajuste interterritorial del impuesto sobre el valor añadido de gestión propia. De modo que, al final del periodo estudiado, en torno a la mitad de la recaudación por tributos concertados es imputada.

La razón por la que los impuestos indirectos especiales y el IVA han sido imputados se debe a que la distribución de la recaudación de las Haciendas Forales no corresponde con el reparto de la carga impositiva soportada por los habitantes de cada uno de los tres Territorios.

A partir de 1986 se introdujo el coeficiente de aportación horizontal como índice de distribución del ajuste recaudatorio del IVA y se ha consolidado en 1997 y 2007. No nos parece que sea un buen indicador de la carga impositiva. Recuérdese, además, que un menor esfuerzo fiscal relativo aumenta el valor del coeficiente de aportación horizontal, de modo que ese menor esfuerzo fiscal es premiado con una mayor recaudación y, por el contrario, un mayor esfuerzo fiscal es castigado con una menor recaudación.

El consumo, al que se liga la carga impositiva de los impuestos indirectos, depende de la renta de los agentes del Territorio y, por lo tanto, consideramos un elemento más acorde emplear un índice ligado a la renta de los residentes en el Territorio. No se puede asimilar el PIB a la renta por cuanto que aquél hace referencia al producto generado en el

[157] Como las transferencias del Estado para la ejecución de la nueva red ferroviaria vasca.

Territorio; mientras que la renta hace referencia a los ingresos de los residentes en el Territorio. Además, en la estimación de la renta no están incluidos las amortizaciones ni los impuestos pagados, de modo que esta renta disponible se convierte, a nuestro juicio, en el indicador publicado más idóneo del consumo final.

El Instituto Vasco de Estadística, Eustat, ofrece las estadísticas de renta disponible por persona que se recoge en este cuadro. Las estadísticas publicadas hasta la fecha se refieren a los años 2001, 2003, 2006, 2009, 2011, 2013 y 2014. Acompañamos este cuadro con la población media de esos años y unos indicadores que se derivan de estas cifras.

Cuadro 3.2.A. Renta disponible por habitante según Territorios Históricos

	2001	2003	2006	2009	2011	2013	2014	
Renta disponible/persona en €								
Araba/Álava	11.460	12.061	14.584	16.891	17.206	16.410	16.343	
Bizkaia	10.464	11.428	14.501	16.411	16.171	15.921	16.003	
Gipuzkoa	11.086	11.833	14.767	17.431	7.384	16.613	16.567	
C.A. de Euskadi	10.800	11.647	14.598	16.808	16.711	16.216	16.235	
RD/P(CAPV=100)								
Araba/Álava	106%	104%	100%	100%	103%	101%	101%	
Bizkaia	97%	98%	99%	98%	97%	98%	99%	
Gipuzkoa	103%	102%	101%	104%	104%	102%	102%	
C.A. de Euskadi	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	
Habitantes								
Araba/Álava	286.078	292.525	303.766	315.288	320.296	320.149	320.905	
Bizkaia	1.121.386	1.119.773	1.132.622	1.151.413	1.153.270	1.147.503	1.142.828	
Gipzkoa	674.671	680.184	686.802	699.291	704.246	708.261	709.311	
C.A. de Euskadi	2.082.134	2.092.482	2.123.190	2.165.991	2.177.812	2.175.913	2.173.044	
%Habitantes								
Araba/Álava	13,74%	13,98%	14,31%	14,56%	14,71%	14,71%	14,77%	
Bizkaia	53,86%	53,51%	53,35%	53,16%	52,96%	52,74%	52,59%	
Gipuzkoa	32,40%	32,51%	32,35%	32,29%	32,34%	32,55%	32,64%	
C.A. de Euskadi	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	
Renta disponible								
Araba/Álava	3.278.454	3.528.144	4.430.123	5.325.530	5.511.013	5.253.645	5.244.542	
Bizkaia	11.734.178	12.796.766	16.424.144	18.895.831	18.649.529	18.269.395	18.288.676	
Gipuzkoa	7.479.397	8.048.617	10.142.005	12.190.032	12.242.604	11.766.340	11.751.155	
C.A. de Euskadi	22.492.029	24.373.527	30.996.273	36.411.392	36.403.146	35.289.380	35.284.374	
% Renta disponible								
Araba/Álava	14,58%	14,48%	14,29%	14,63%	15,14%	14,89%	14,86%	
Bizkaia	52,17%	52,50%	52,99%	51,90%	51,23%	51,77%	51,83%	
Gipuzkoa	33,25%	33,02%	32,72%	33,48%	33,63%	33,34%	33,30%	
C.A. de Euskadi	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	Media
Desigualdad (%RD-%HB)	2,0	0,7	2,5	3,4	1,9	1,5	2,2	

Fuente: Eustat y elaboración propia.

Como se observa en el cuadro, los índices de renta relativos de los Territorios son muy próximos entre sí. En las seis observaciones recogidas el promedio del índice de desigualdad se sitúa en 2,2. Consideramos que se puede hablar de una gran aproximación de las rentas por habitante de los tres Territorios, lo que nos lleva a considerar que en lugar de la renta se puede considerar el índice de población como indicador de consumo.

En el siguiente cuadro se observa que la estructura de la renta disponible (14,86%, 51,83% y 33,30% de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente) se acerca más a la estructura de la población (14,77%, 52,59% y 32,64%, respectivamente) que a la del PIB (16,35%, 50,71% y 32,94%, respectivamente), como constata el índice de desigualdad de la renta disponible respecto de la población, 1,52%, muy por debajo del de la renta disponible y el producto interior bruto, 2,97%.

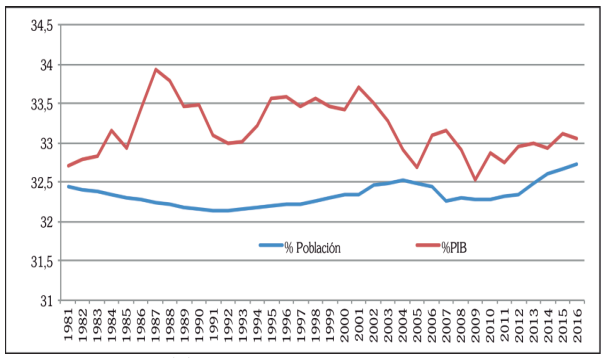
Cuadro 3.2.B.
Renta disponible, población y producto interior bruto por Territorios en porcentaje en 2014

	Renta disponible	Población	Producto interior bruto	Diferencia (RD-Pobl)	Diferencia (RD-PIB)
Álava	14,86%	14,77%	16,35%	0,10%	1,49%
Bizkaia	51,83%	52,59%	50,71%	0,76%	1,12%
Gipuzkoa	33,30%	32,64%	32,94%	0,66%	0,37%
Índice de desigualdad				1,52%	2,97%

Fuente: Eustat y elaboración propia.

El índice poblacional de cada Territorio no es solo un buen indicador del consumo y, por lo tanto, de distribución de la recaudación de los impuestos indirectos imputados, sino que, además, presenta indudables ventajas como indicador.

Gráfico 3.2.A. Evolución de la población y del producto interior bruto en Gipuzkoa 1981-2016 en porcentaje respecto a la CAE



Fuente: Eustat y elaboración propia

En este gráfico se observa la evolución de la participación de la población y de la del PIB de Gipuzkoa con relación a la Comunidad Autónoma de Euskadi en el periodo 1981-2016.

A lo largo de los treinta y seis años la participación de la población ha crecido 0,27 puntos (del 32,45% al 32,72%) y la del PIB en 0,35 puntos (del 32,70% al 33,05%), de lo que se deduce que la evolución de las dos magnitudes ha sido muy pareja. Sin embargo, si se observa el perfil de cada magnitud, las variaciones interanuales resultan muy diferentes. De hecho, la suma de las variaciones anuales de la población se sitúa en 1,48 mientras que la del PIB es cinco veces mayor, del 7,00. De donde se desprende que el indicador del PIB es muy errático con relación a la población.

Por último un argumento a favor del indicador de la población es el menor desfase entre la publicación del dato y el año de referencia. En la población es de un año y en el PIB de tres.

Todos estos argumentos refuerzan la opinión de que el índice de población como indicador de consumo territorial añade, a su estrecha correlación con el consumo, las cualidades de un buen indicador.

B. Consenso sobre elementos de los tributos

Por una parte, el reconocimiento de la autonomía fiscal de los Entes forales y, por otra, la dependencia financiera del Gobierno Vasco y los Ayuntamientos con respecto a aquellos, exigen un compromiso entre las instituciones vascas que salvaguarde los intereses de cada nivel institucional. En particular, en lo que se refiere a los rendimientos de los tributos concertados sería conveniente un consenso básico sobre todas aquellas variables como definición del hecho imponible, determinación de la base imponible, tipo de gravamen, deducciones, etc. que inciden en la recaudación[158]. Es decir, todos los componentes, con incidencia financiera, de los ingresos sujetos a reparto deberían armonizarse. A partir de ese consenso, y en virtud de la autonomía foral, las Diputaciones podrían beneficiarse de las medidas que supusieran una mayor recaudación en su Territorio y, por el contrario, deberían compensar por la incidencia de aquellas medidas que supusieran una menor recaudación.

Según este criterio, si las instituciones vascas hubieran considerado, por consenso, impuesto no armonizado el Impuesto de Patrimonio en 2009, la recaudación por los rendimientos de ese tributo en Gipuzkoa no se hubiera sometido a reparto y hubiera sido ingresada íntegramente en la Hacienda guipuzcoana. Si, por el contrario, ese impuesto hubiera sido armonizado, las Diputaciones de Álava y Bizkaia hubieran debido compensar al conjunto de las instituciones por la cantidad que dejaron de ingresar, y debiera haber sido sometida a reparto.

La forma de operar con el rendimiento diferencial del impuesto sobre el patrimonio de Gipuzkoa (45.153 m€), en caso de que el Consejo Vasco de Finanzas Públicas hubiera determinado que el mismo impuesto sobre el patrimonio se consideraba un tributo no armonizado, hubiera sido la siguiente (véase más abajo el supuesto 3 del cuadro 3.2.C): dicha cantidad se computaría como ingreso a distribuir del modelo; sin embargo, no modificaría los índices de recaudación previos ya que estos se calculan en base a los tributos armonizados o consensuados; por último, se habilitaría un recurso específico a favor de la Diputación Foral de Gipuzkoa por dicho importe (45.153 m€).

---

[158] A pesar de la vigencia de la Ley 3/1989, de 30 de mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal, se producen diferencias cuantitativas e, incluso, como sucedió en 2009, se suprimió el impuesto sobre el patrimonio en Bizkaia y Álava, mientras que en Gipuzkoa se mantuvo.

Cuadro 3.2.C. Efectos en los recursos territoriales siendo los coeficientes de aportación coincidentes con los índices de recaudación en el ejercicio 2009

	DF Álava	DF Bizkaia	DF Gipuzkoa	TOTAL
Datos previos				
1. Coef Ap Horiz	16,91%	49,94%	33,15%	
2. Recaudación P sin IP	914.313	3.150.188	1.744.480	5.808.981
3. Ind. Rec de "2" en %	15,74%	54,23%	30,03%	
4. Recaud con IP Gipuzkoa	914.313	3.150.188	1.789.633	5.854.134
5. Ind. Rec de "3" en %	15,62%	53,81%	30,57%	
6. Ajuste recaudatorio	835.505	2.467.481	1.637.906	4.940.892
7. Recaudacion (2+6)	1.749.817	5.617.670	3.382.386	10.749.873
8. Recaudacion (4+6)	1.749.817	5.617.670	3.427.539	10.795.026
9. Recaudación teorica	1.773.483	5.699.207	3.427.539	10.900.229
Supuesto 1				
11. Tributos Concertados (7)	1.749.817	5.617.670	3.382.386	10.749.873
12. Cupo al Estado	126.573	373.806	248.131	748.511
13. Aportaciones totales	1.191.479	3.518.775	2.335.751	7.046.005
14. Recursos del Territorio	431.765	1.725.089	798.504	2.955.357
15. Recursos Generales DDFF	425.010	1.705.140	785.262	2.915.411
16. Recursos Específicos DDFF	6.755	19.949	13.242	39.946
Supuesto 3				
11. Tributos Concertados (8)	1.749.817	5.617.670	3.427.539	10.795.026
12. Cupo al Estado	126.573	373.806	248.131	748.511
13. Aportaciones totales	1.191.479	3.518.775	2.335.751	7.046.005
14. Recursos del Territorio	431.765	1.725.089	843.657	3.000.510
15. Recursos Generales DDFF	425.010	1.705.140	785.262	2.915.411
16. Recursos Específicos DDFF	6.755	19.949	58.395	85.099
Variación del Sup 3 sobre Sup 1				
31. Tributos Concertados	0	0	45.153	45.153
32. Cupo al Estado	0	0	0	0
33. Aportaciones totales	0	0	0	0
34. Recursos del Territorio	0	0	45.153	45.153
35. Recursos Generales DDFF	0	0	0	0
36. Recursos Específicos DDFF	0	0	45.153	45.153
Supuesto 4				
11. Tributos Concertados (8)	1.749.817	5.617.670	3.427.539	10.795.026
12. Cupo al Estado	126.573	373.806	248.131	748.511
13. Aportaciones totales	1.209.287	3.571.366	2.370.661	7.151.314
14. Recursos del Territorio	413.957	1.672.497	808.747	2.895.201
15. Recursos Generales DDFF	430.868	1.734.085	795.505	2.960.458
16. Recursos Específicos DDFF	-16.911	-61.588	13.242	-65.257
Variación del Sup 4 sobre Sup 1				
31. Tributos Concertados	0	0	45.153	45.153
32. Cupo al Estado	0	0	0	0
33. Aportaciones totales	17.808	52.591	34.910	105.309
34. Recursos del Territorio	-17.808	-52.591	10.243	-60.156
35. Recursos Generales DDFF	5.858	28.946	10.243	45.046
36. Recursos Específicos DDFF	-23.665	-81.537	0	-105.203

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos del Informe anual integrado de la Hacienda Vasca del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi de 1996 y de la nota de prensa del Consejo Vasco de Finanzas Públicas de 13 de febrero de 2010.

En el supuesto contrario, en el que el Consejo Vasco de Finanzas Públicas hubiera determinado que el Impuesto sobre el Patrimonio se consideraba un tributo armonizado, el procedimiento sería el siguiente (véase más abajo supuesto 4 del cuadro 3.2.C): se procedería a calcular el rendimiento de dicha figura tributaria tanto en Álava como en Bizkaia (supongamos que dichos valores fueran 23.665 m€ y 81.537 m€, respectivamente[159]); se integrarían dichos valores, junto con el de Gipuzkoa, en los ingresos a distribuir, computando esta recaudación para el cálculo del índice de recaudación; por último en recursos específicos no aparecería Gipuzkoa y sí, en cambio, Álava y Bizkaia, donde se recogerían las cantidades calculadas como recursos específicos con signo negativo.

Por otro lado, como es el caso del Impuesto sobre Sociedades, donde existen sujetos pasivos con tributación en varios Territorios, se deben tener en cuenta los efectos recaudatorios de las medidas de la Hacienda Foral competente en los demás Territorios.

Creemos que este es el ámbito del esfuerzo fiscal al que alude el principio quinto del artículo 22 de la LTH y que el premio o la penalización debe consistir en asumir la consecuencias financieras de las medidas fiscales no consensuadas tanto en sentido positivo como negativo.

En suma, se debe tener en consideración que el ejercicio de la autonomía fiscal en un contexto interdependiente acarrea costes financieros y administrativos para la administración que opta por desarrollar una política fiscal no consensuada.

La determinación de los efectos financieros de las medidas fiscales no armonizadas exige el conocimiento preciso de los datos fiscales que inciden en la recaudación que solamente se pueden obtener de los respectivos modelos de declaración tributaria. Ello exige una total transparencia informativa entre las administraciones tributarias y los representantes de los niveles autonómico y municipal.

C. Neutralidad fiscal del sector público vasco

En el ejercicio 2012 los recursos no financieros consolidados del sector público vasco ascendieron a 15.045 millones de euros, lo que supone el 22,5% del producto interior bruto de la Comunidad. Dichos recursos se traducen en una actividad pública muy relevante dentro de la Comunidad y, también, como cualquier otro sujeto económico, genera importantes ingresos fiscales en el Haciendas Forales de los tres Territorios, que estimamos que puede superar los 1.500 millones de euros[160].

Por su parte, el sector público vasco está financiado, fundamentalmente mediante la recaudación de tributos concertados, que en 2012 ascendieron a 11.700 millones de euros[161], lo que supone el 77,7% de aquellos recursos, siendo el resto de ingresos, fundamentalmente, ingresos propios derivados de la actividad, como tasas y precios públicos.

---

[159] Estos importes y el correspondiente al impuesto de patrimonio de Gipuzkoa de 45.453 m€ son proporcionales a la recaudación del resto de tributos concertados, en la proporción que señala en el línea 3 del cuadro 3.2.C de 15,74%, 54,23% y 30,03% de las Diputaciones de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente.

[160] Esta cantidad es una mera estimación que sirve para dar cuenta de la dimensión de la cuestión que tratamos.

[161] Se incluyen en esta cantidad la recuperación de ayudas de Estado por vacaciones fiscales por importe de 291 millones de euros.

Es decir existe una importante cantidad de la recaudación inicial, que se convierte en recursos distribuidos, que, en el desarrollo de la actividad de los entes gestores de los recursos distribuidos, vuelve a las Haciendas Forales. Dado que las reglas de determinación del lugar de pago de los ingresos fiscales, o de la proporción de pago en cada una de las tres Haciendas Forales, no corresponde con las reglas de contribución de cada Diputación a los recursos del sector público vasco, resulta que no existen una correspondencia entre la Hacienda Foral de origen y de destino de los 1.500 millones de euros de los ingresos fiscales.

Con el fin de corregir los desequilibrios entre la Hacienda Foral de origen y de destino se propone la creación de un ajuste financiero en el sistema de distribución de recursos.

Este ajuste se simplifica notablemente si se reduce su aplicación a los ingresos fiscales producidos por el sector público del nivel autonómico. Podemos suponer que en los niveles foral, y municipal no se dan, o se dan en una cuantía insignificantes, desequilibrios origen-destino entre Territorios.

Por otro lado, al distribuirse la recaudación imputada según un índice acordado, se reduciría el ajuste al resto de los tributos concertados, que están constituidos de impuestos directos, impuestos indirectos menores y tasas y otros ingresos.

El ajuste se ceñiría a los ingresos fiscales realizados por los sujetos pertenecientes al sector público autonómico[162]: Gobierno Vasco, Parlamento Vasco, Osakidetza, Universidad del País Vasco, grupo SPRI, grupo EITB, grupo EVE, Euskotren, etc. Se podrían incluir, en la parte proporcional, los ingresos de entidades participadas de forma minoritaria por el sector público autonómico. Entendemos que, en un primera fase, quizá, no sería necesario extender el ajuste a las entidades privadas financiadas mayoritariamente por el sector público autonómico, como las escuelas concertadas.

Cuadro 3.2.D. Cálculo del ajuste financiero para garantizar la neutralidad fiscal del sector público vasco

	1. Recaudación	2. Ingresos fiscales del SPV	3. Diferencia (1-2)	4. % de "3"	5. Redistribución de los ingresos fiscales del SPV ("4"x1.073)	6. Ajuste (5-2)
Diputación A	3.600	163	3.438	31,46%	337	175
Diputación B	3.960	585	3.375	30,89%	331	-254
Diputación C	4.440	325	4.115	37,66%	404	79
Total	12.000	1.073	10.928	100,00%	1.073	0

Fuente: Elaboración propia.

El ajuste se realizaría para las tres Diputaciones Forales modificando el índice de recaudación y a través de recursos específicos, negativos y positivos. También podría realizarse, con los mismo efectos financieros, mediante ajustes interterritoriales por figuras tributarias, al igual que se hace actualmente con el ajuste interterritorial del impuesto sobre el valor añadido de gestión propia u otros impuestos indirectos.

[162] El sector público autonómico supone en torno al 70% del sector público vasco.

En el primer caso una ejemplo de fórmula de ajuste financiero, con datos ficticios, para asegurar la neutralidad fiscal del sector público vasco podría ser el expresado en el cuadro adjunto.

Se parte de la recaudación de tributos concertados por Territorios previa al ajuste. Se desglosan los ingresos fiscales de las entidades del sector público autonómico, de donde se obtienen las diferencias por Territorios. Los porcentajes de estas diferencias constituyen los nuevos índices de recaudación del modelo de distribución primaria. Según estos índices se reparten los ingresos fiscales del conjunto del sector público, de donde se obtiene, por diferencia con los importes iniciales, los ajustes financieros a realizar.

D. Esfuerzo fiscal

Entendemos por esfuerzo fiscal la acción encaminada por parte de una administración tributaria para obtener una mayor recaudación que la que se deriva de su capacidad, en comparación con situaciones similares.

En el apartado 2.6.2.G, referido a la recaudación y el esfuerzo fiscal, se ha constatado que ambos conceptos van unidos en el sistema vigente. En general, un mayor esfuerzo fiscal es consecuencia exclusiva de una mayor recaudación.

Entendemos que en el sistema vasco de distribución de recursos el esfuerzo fiscal debe ir ligado al logro de una recaudación mayor que la que se hubiera obtenido de aplicar los niveles de carga impositiva consensuados. Por el contrario el menor esfuerzo se relacionaría con la menor recaudación provocada por una carga impositiva menor a la consensuada.

El premio por un mayor esfuerzo fiscal debería consistir, precisamente, en la asignación a la administración tributaria de esa mayor recaudación. El castigo, por su parte, consistiría en la transferencia al sistema vasco de distribución de la estimación de la menor recaudación por parte de la correspondiente administración tributaria.

3.2.2. Otros ingresos no finalistas

¿Qué otros ingresos, además de los tributos concertados, deben formar parte de los ingresos a distribuir? A nuestro entender, deben incluirse en el modelo, en general, aquellos ingresos que no son finalistas. Consideramos ingresos finalistas aquellos ingresos ligados al nivel del gasto del servicio. Así, son ingresos finalistas las tasas académicas en el servicio de Educación, los precios públicos de un servicio de Cultura. También los son aquellas partidas no clasificables por servicios finalistas como los intereses bancarios o las rentas por arrendamiento de inmuebles, etc. No es un ingreso finalista la financiación vía transferencias de la Seguridad Social de servicios de Sanidad porque se determina exclusivamente con datos de la Administración Sanitaria del Estado y es independiente del nivel de actividad de Osakidetza.

En todo caso, el hecho de que un ingreso forme parte de los ingresos a distribuir no significa que necesariamente deba distribuirse según el coeficiente vertical, puede distribuirse como recurso específico según reglas particulares. Pero su inclusión en el modelo aportará una visión general del sistema de financiación de las instituciones vascas.

Con relación al periodo estudiado podríamos incluir en la categoría de ingresos a distribuir los conceptos recogidos en el apartado «2.5.4.- Financiación imputada a competencias asumidas en un ejercicio»:

- Ingresos provinciales sustituidos por el IVA. Estos ingresos deberían entrar en el modelo y, como contrapartida, se deberían valorar las finalidades de las Diputaciones de régimen común que justifican estos ingresos.

- Fondo de compensación interterritorial. Este fondo no financiaba necesariamente finalidades asumidas por el Gobierno Vasco. Si bien su titularidad puede residir en el Gobierno Vasco puede distribuirse entre las Diputaciones (dado su carácter más inversor eran candidatos para administrar estos fondos). De hecho, fueron distribuidos en 1985, aunque su inclusión en el coeficiente de distribución vertical no nos parezca afortunada.
- Ingresos por traspasos de la Seguridad Social por finalidades del Insalud e Inserso. Aunque estos ingresos están ligados a unas finalidades, no son finalistas, ya que no están ligados a un nivel de actividad a desarrollar, su cuantía es independiente del nivel gasto que decida el Ente competente de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

A estos habría que añadir los ingresos del Concierto definidos en el artículo 20.1 de la LTH a los que nos hemos referido en el apartado «2.7.- Otros elementos relacionados con el modelo de distribución primaria de recursos»:

- Ingresos financiero-fiscales. Como los pagarés forales o la deuda pública especial de finales de los ochenta y de los noventa. Son, obviamente, ingresos no finalistas y están ligados a las competencias que reconoce el Concierto Económico a las Diputaciones Forales. Se incluyeron como una aportación específica regulada en la Ley de Aportaciones 2/1992 y 6/1996, de 31 de octubre, pero, en realidad, no son recursos del modelo, no entran en él como ingresos. Quizá la razón de que no se incluya su rendimiento como ingresos fue la desigual distribución entre las Diputaciones. A nuestro entender, esto no debería haber sido óbice para incluirlos, sino, más bien, debería haberse adaptado el coeficiente horizontal.
- Recuperaciones de las ayudas por las vacaciones fiscales. Son tributos concertados y debían ser incluidos como ingresos del modelo al igual que cualquier otro ingreso concertado. Siendo la cuantía por Territorio muy desigual, la integración en el modelo como ingreso de estas recuperaciones hubiera supuesto una mayor aportación para la Diputación que menos bonificaciones concedió en su momento. Otra vez se traslada un problema de distribución horizontal a la distribución vertical sacrificando la inclusión de estos ingresos en el modelo, al igual que hemos visto al tratar de los ingresos financiero-fiscales.

3.3. RECURSOS DISTRIBUIDOS POR TIPOS Y NIVELES INSTITUCIONALES

Los recursos distribuidos son las salidas del modelo determinadas de acuerdo con las reglas de distribución.

Hemos venido clasificando los recursos en generales, si se obtienen mediante la aplicación del coeficiente de distribución vertical o, en caso contrario, recursos específicos, si se determinan en función de otras reglas. Los recursos específicos minoran los recursos generales.

También se pueden clasificar según el destino. Inicialmente se ha visualizado como único destinatario el Gobierno Vasco. Sin embargo, es lógico deducir que al definir un coeficiente de distribución vertical para el cálculo de la aportación general al Gobierno Vasco, el complementario de ese coeficiente determine los recursos que se destinan a las Diputaciones Forales. Sin embargo, este concepto no aparece en las Leyes de Aportaciones de forma explícita hasta 1996, en la Disposición Adicional décima apartado 2.1 de la Ley 6/1996, de 31 de octubre, refiriéndose a la aportación del fondo de solidaridad se expresa

el concepto de coeficiente vertical de las Diputaciones Forales: «a estos efectos se define el coeficiente vertical que corresponde a cada uno de los Territorios Históricos como el que se deriva de aplicar el correspondiente coeficiente horizontal al complementario del coeficiente vertical de las instituciones comunes».

Desde 1989 aparecen los Ayuntamientos como destinatarios de los recursos del Concierto, a través de las Diputaciones Forales. Como veremos, existe la posibilidad de que la dotación mínima de los Ayuntamientos de cada Territorio se determine en la distribución primaria del modelo sin que su cuantía dependa de los recursos territoriales.

3.3.1. Recursos específicos

Desde 1985 ha habido recursos específicos, fijados mediante acuerdo de los representantes de la Comunidad Autónoma de Euskadi y del Estado, cuya valoración ha sido asumida por la Ley de Aportaciones, es el caso de la Policía Autónoma, la financiación vía Cupo de las traspasos de la Seguridad Social, la financiación estatal para la Educación, Dependencia, Sanidad y la financiación de las nuevas competencias, hasta que se incorporan a los recursos generales.

Del mismo modo, se han distribuido como recursos específicos la financiación de las políticas del artículo 22.3 de la LTH, del programa 3R, del fondo de inversiones estratégicas, o la concesión de avales. Se denominan deducciones específicas en el modelo vertical y minoran los recursos generales.

Por otro lado, además de los anteriores recursos específicos, el Consejo Vasco de Finanzas Públicas ha realizado otros acuerdos de colaboración y financiación conjunta, como se muestra en el cuadro «2.3.B.- Fondos cofinanciados dentro y fuera del modelo en 'cmp'», que se financian mediante una distribución secundaria. Son fundamentalmente gastos de inversión como infraestructuras viarias, obras hidráulicas, infraestructuras sanitarias o sociales o transferencias de capital al aparato productivo privado. Pueden integrarse en el modelo de dos maneras: como recursos específicos que minoran los recursos generales (como las deducciones específicas actuales mencionadas en el párrafo anterior); o bien, con el mismo efecto que si fuera una distribución secundaria, podrían aparecer como una desagregación de los recursos generales de los niveles institucionales financiadores.

En cuanto a los ingresos del fondo de compensación interterritorial, a nuestro entender, podrían haberse distribuido como recursos específicos, hasta su incorporación a los recursos generales en 1992.

De cara al futuro podría considerarse como recurso específico, positivo o negativo, el importe de la recaudación por tributos concertados correspondiente a gravámenes por encima, o deducciones por debajo, de los consensuados. De esta manera, los Territorios Históricos podrían modular la normativa de tributos concertados para la financiación de los objetivos dentro de su competencia.

Así, por ejemplo[163], si un Órgano foral decide suprimir o reducir una deducción que está consensuada (o mantener una figura impositiva cuya supresión esté consensuada[164]),

[163] Puede consultarse el cuadro «3.2.C.- Efectos en los recursos territoriales siendo los coeficientes de aportación coincidentes con los índices de recaudación en el ejercicio 2009» en la página 226.

[164] Podría ser el caso de los rendimientos del impuesto sobre el patrimonio de Gipuzkoa en 2009, si se considerase que la supresión de esta figura se había consensuado en el Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi. En este caso el recurso específico a favor de la Hacienda guipuzcoana sería de los 45.153 miles de euros.

de modo que ello suponga un ingreso suplementario, el ingreso suplementario se asignaría íntegramente a esa Diputación Foral mediante un recurso específico que, obviamente, minoraría la cuantía de recursos generales. Podía haber sido el caso de la recaudación por el impuesto de patrimonio de Gipuzkoa en 2009, ya citado. Se operaría de modo contrario, dando lugar a un recurso específico negativo[165], en caso de que la modificación supusiera una minoración de ingresos no consensuada.

3.3.2. Recursos generales y ajustes valorativos

Como se ha descrito en el apartado 2.4, relativo a los recursos generales, la distribución de los recursos generales mediante el coeficiente de distribución vertical es de una gran rigidez, ya que su cálculo se basa en valoraciones históricas derivadas de las cifras presupuestarias del Estado. No son cifras adaptadas a las necesidades de la Comunidad Autónoma de Euskadi y se refieren a un momento histórico de otras circunstancias demográficas, económicas y sociales y con unas prioridades políticas distintas de las actuales.

Una característica de este sistema es su objetividad, no depende de valoraciones de los miembros del Consejo Vasco de Finanzas Públicas. Otro elemento positivo es su estabilidad y predecibilidad de cara al futuro. Si bien esta estabilidad y predecibilidad solo puede predicarse del Gobierno Vasco, no de las Diputaciones, ya que cada una de ellas depende de otro elemento más errático como el coeficiente de aportación horizontal.

Dado el origen de la determinación del coeficiente de distribución vertical, el sistema de distribución no tiene elementos de adaptación internos. La única forma de modificar la financiación subyacente histórica es mediante ajustes valorativos como los practicados en 1989 con la Promoción Económica o, implícitamente, en 1986 con un desplazamiento de financiación de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco.

Los ajustes valorativos deben basarse en necesidades actuales y futuras de gasto por finalidades y su distribución por niveles competenciales. El análisis histórico del gasto neto no es suficiente para valorar los ajustes valorativos ya que, al margen de variaciones cíclicas debidas a diferentes políticas de déficit, el gasto neto global por nivel institucional está determinado, precisamente, por la financiación global a nivel institucional; de modo que la distribución del gasto neto por nivel institucional siendo idéntica a la distribución de su financiación, no aporta información adicional para la modificación de ésta.

No obstante, el análisis del gasto neto y su relación con la financiación por finalidades puede detectar desequilibrios que, contrastando con las necesidades observadas, puede ayudar a determinar unos ajustes valorativos.

Así, hemos realizado un análisis por finalidades que arroja resultados similares tanto en las Diputaciones Forales como en el Gobierno Vasco, en la finalidad de Servicios Sociales. Existen razones que justifican esta evolución: por un lado, razones demográficas como la evolución de las personas mayores de 65 años que ha pasado de representar el 9,2% en

[165] Si en 2009 se considerase que el mantenimiento del impuesto sobre el patrimonio había sido consensuado, las Haciendas de Álava y de Bizkaia deberían restituir, mediante la figura de recurso específico negativo, las cantidades estimadas de los ingresos dejados de ingresar, que en el ejemplo recogido en el citado cuadro se situaban en -23.665 y -81.537 miles de euros, respectivamente.

1981 al 21,4% en 2016 en la Comunidad de Euskadi, y, por otro lado, la aprobación de la Ley 12/2009, de 5 de diciembre, de Servicios Sociales. En esta Ley se configuran una serie de servicios como derechos subjetivos, obligatorios para las administraciones de los tres niveles institucionales, que se concretan en un plan estratégico con su mapa y memoria económica que permiten cuantificar las necesidades sociales en los próximos años. Por su parte, se ha aprobado en el Consejo Vasco de Finanzas Públicas de 14 de octubre 2015 un fondo financiado por los tres niveles institucionales para los próximos años. Entendemos que se trata de un ejemplo de necesidad estructural que exigiría un ajuste valorativo entre los tres niveles institucionales en función de la valoración de la financiación necesaria, en cada nivel institucional, para el desarrollo de dicha Ley.

Solo con fines ilustrativos presentamos un ejemplo de ajuste valorativo con cifras de 2016. Como se ha constatado en el apartado 2.5.8, referido al diferencial entre el gasto neto y la financiación subyacente por finalidades en el periodo 1985-2015, se ha observado en los últimos años un déficit creciente en la finalidad de Bienestar Social, tanto en el Gobierno Vasco como en las Diputaciones Forales, cifrando la variación de dicho déficit, desde el periodo 1993-2000 hasta el ejercicio 2015, en 527 'cmp' en el Gobierno Vasco y de 593 'cmp' en las Diputaciones Forales. Por otro lado, se ha constatado un déficit de financiación del gasto mínimo recomendado en concepto de participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados, siendo la media de este déficit en el periodo 1989-2016 de 207 'cmp' con una clara tendencia creciente alcanzado en el quinquenio 2012-2016 los 245 'cmp'.

A nuestro juicio las cifras indicadas son una expresión muy clara de la necesidad de un ajuste valorativo. Del mismo modo estimamos que pueden existir otras finalidades deficitarias que requieran también un ajuste valorativo. O bien, de cara al futuro, se ve necesario incrementar un gasto por encima de su financiación subyacente con carácter estructural.

Constatada la necesidad de un ajuste valorativo, y realizados los análisis pertinentes en orden a discernir los elementos coyunturales del gasto y de la financiación de las finalidades de que se trate, vamos a proceder a realizar un ajuste valorativo que modifique el coeficiente de distribución vertical para inyectar financiación, con carácter estructural para el desarrollo de las actividades deficitarias.

Suponemos que, una vez realizado el análisis pertinente, las cifras resultantes son las que se han expuesto en el referido apartado 2.5.8. Sin embargo, estas cifras de déficit no serían adecuadas para proceder a directamente al ajuste valorativo. El gasto neto debe relacionarse con los recursos distribuidos de modo que ambas variables sean equiparables. Para ello utilizamos la ecuación que relaciona las magnitudes no financieras de la liquidación presupuestaria, tanto de las Diputaciones Forales como del Gobierno Vasco:

$$RD + OI + D = GN + IPN$$

Donde: «RD» son los recursos distribuidos en el modelo de distribución primaria que hemos definido; «OI» son otros ingresos no financieros; «D» es el déficit no financiero; «GN» es el gasto neto, es decir, el gasto propio no financiero menos los ingresos finalistas; «IPN» son los intereses pagados netos, es decir intereses pagados menos intereses cobrados.

Para calcular la financiación del gasto neto «FGNi» de la finalidad «i» que corresponde a los recursos distribuidos se multiplica el gasto neto de esa finalidad por el cociente de RD/GN, como se muestra a continuación para el caso de la finalidad de Bienestar Social.

Cuadro 3.3.A. Cálculo de las cifras del déficit de la finalidad de Bienestar Social para la realización del ajuste valorativo en `cmp'

	Diputaciones Forales		Gobierno Vasco	
Periodo	**1993-2000**	**2015**	**1993-2000**	**2015**
1. Recursos distribuidos	3.161	3.054	11.979	12.261
2. Otros ingresos	56	50	8	0
3. Déficit no financiero	14	107	285	792
4. Gasto neto (*)	3.042	3.135	11.896	12.717
5. Intereses pagado netos	190	77	376	336
5. Cociente RD/GN (1/4)	1,03913	0,97441	1,00698	0,96409
6. Gasto neto en Bienestar Social	675	1.274	450	1.353
7. G. N. en B. S. «FGNi» (5 × 6)	701	1.241	453	1.305
8. Financiación subyacente B. S.	703	697	218	686
9. Déficit B. S. (7 - 8)	-2	544	235	618
10. Variación del déficit 2015/93-00		546		383
11. En m€ ("10" × PIB2016 /10^5)		390.510		274.076

(*) En las Diputaciones Forales no se ha computado el gasto en Financiación municipal.
Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones presupuestarias de las Diputaciones Forales y del Gobierno Vasco del periodo 1993 a 2015, y de los cuadros 2.5.E y 2.5.H.

Como se observa en el cuadro anterior el gasto neto en Bienestar Social financiado por los recursos distribuidos para las Diputaciones Forales en el periodo 1993-2000 se situó (véase rúbrica 7. G.N. en B.S. «FGNi» del cuadro anterior) en 701 'cmp", elevándose en 2015 hasta 1.241 'cmp'. En el caso del Gobierno Vasco las cifras correspondientes evolucionaron de 453 'cmp' a 1.305 'cmp'. Teniendo en cuenta la financiación subyacente en los dos periodos y para los dos niveles institucionales se llega a las cifras de déficit indicadas en la rúbrica «9.- Déficit B.S.». En la siguiente rúbrica se determina la variación del déficit tanto para las Diputaciones Forales (546 'cmp') como para el Gobierno Vasco (383 'cmp'). Traducidas las cienmilésimas del PIB a las magnitudes de 2016 resultan 390.510 miles de euros para las Diputaciones Forales y 274.076 miles de euros para el Gobierno Vasco.

Téngase en cuenta que no se ajusta el déficit, sino la evolución de dicho déficit. Se considera que la variación estructural del gasto en Bienestar Social, desde 1993 a 2015 se plasma en esa evolución. Es decir el ajuste valorativo trata de compensar la modificación del gasto que se ha operado con motivo de las nuevas necesidades detectadas, y las políticas desarrolladas para ello, con la aprobación y desarrollo de las Ley 12/2008, de 5 de diciembre, de Servicios Sociales, cuya ejecución corresponde a los tres niveles institucionales[166]. Esta financiación adicional debe provenir, necesariamente, de una disminución de la financiación del resto de las competencias.

[166] Adicionalmente, sería necesario analizar el impacto de la modificación del gasto neto en Bienestar Social en el nivel municipal.

Por otro lado, se ha constatado que la recomendación a los Órganos Forales de situar la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados sitúa el déficit de su financiación, a soportar por las Diputaciones Forales, en 245 'cmp', media del periodo 2015-2016, que en términos de euros de 2016 se traduce en 175.361 miles de euros.

En total habría que redistribuir 839.947 miles de euros, que minorarían la financiación del resto de competencias y se añadiría a las citadas. De este modo se obtendría un nuevo coeficiente de distribución vertical adaptado a las necesidades de gasto expuestas. Este nuevo coeficiente redistribuiría 565.871 (=390.510 + 175.361) miles de euros a favor de las Diputaciones Forales y 274.076 miles de euros a favor del Gobierno Vasco.

Cuadro 3.3.B. Determinación de un nuevo coeficiente de distribución vertical mediante un ajuste valorativo

	DD. FF.	G. VASCO	TOTAL
1. Coeficiente de distribución vertical inicial	29,96%	70,04%	
2. Recurso generales iniciales	3.518.256	8.224.923	11.743.179
3. Recursos a redistibuir	176.254	588.299	839.947
4. Diferencia (2-3)	3.342.002	7.636.624	10.903.232
5. Nuevos recursos a distribuir	565.871	274.076	839.947
6. Recursos generales finales	3.907.873	7.910.700	11.743.179
7. Coeficiente de distribución vertical final	32,64%	67,36%	

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de los cuadros anteriores.

De este modo, resulta un coeficiente de distribución vertical del 67,36% a favor del Gobierno Vasco, y del 32,64% a favor de las Diputaciones. Así, se garantiza que de forma permanente se asignen recursos adicionales a las nuevas necesidades de gasto constatadas, además de compensar el déficit generado por la determinación del gasto mínimo para ejecutar la recomendación de participación de los Ayuntamientos en la recaudación de los tributos concertados.

Estas cifras suponen una transferencia neta del Gobierno Vasco a las Diputaciones Forales de 389.617 miles de euros (=3.907.873 – 3.518.256), lo que representa 544 centésimas del producto interior bruto de 2016. Este importe podemos distribuirlo proporcionalmente entre las dos competencias: 268.876 m€ (=389.617 x 390.510/565.871) para Bienestar Social y 120.741 m€ ((=389.617 x 175.361/565.871)) para la dotación la financiación municipal.

La cantidad de 268.876 m€ de transferencia neta, por aumento de gasto en Servicios Sociales, es considerablemente más elevada que la derivada del acuerdo del Consejo Vasco de Finanzas de 14 de octubre de 2016, por importe de 20.000 m€ para la dotación al Fondo de Servicios Sociales, programado en la Cartera de Prestaciones y Servicios del Sistema Vasco[167]. De dicha cantidad corresponden abonar al Gobierno Vasco 14.008

[167] La Disposición Adicional Tercera de la Ley 12/2008, de 5 de diciembre, de Servicios Sociales, referida al reajuste financiero, dispone que «1.- Como consecuencia de la distribución competencial efectuada en la presente ley, se realizará el correspondiente reajuste financiero entre las administraciones públicas vascas, con el fin de garantizar la suficiencia financiera para la provisión del Catálogo de Pres-

m€[168], siendo el 50%, 7.004 m€, destinado a las Diputaciones Forales. En consecuencia, puede afirmarse que la cuantía de este Fondo es manifiestamente insuficiente dada la evolución del gasto neto en Bienestar Social en los últimos ejercicios.

3.3.3. Fondo de financiación municipal en concepto de participación en la recaudación de tributos concertados

En el modelo actual la financiación de los Ayuntamientos se determina a partir de los recursos generales de cada Territorio. Existe la posibilidad de determinar el importe de la financiación actual directamente a partir de los recursos generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi; si bien esta cantidad se asignaría a la correspondiente Diputación Foral por ser ésta el Órgano competente.

Así, se puede obtener el coeficiente de distribución vertical de los Ayuntamientos a partir de lo establecido en la Disposición Adicional Cuarta de la Ley 2/2007, de 23 de marzo y de los cálculos recogidos en el cuadro «2.5.G.- Gasto recomendado y financiación subyacente de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados» (página 142), donde se trata el «ADF» recogido en la Disposición Adicional Cuarta de Ley 6/2002, de 4 de octubre.

Siendo:

- 29,96%, el complementario del 70,04% el coeficiente de distribución vertical del Gobierno Vasco,
- 29,8446% la participación de la magnitud «ADF» en los recursos territoriales según dicho cuadro, y
- 54,70% la participación recomendada de los Ayuntamientos.

Resulta:

- 29,96% x (100% - 29,8446%) x 54,70% = 11,50%

El coeficiente 11,50% sería la participación de los Ayuntamientos equivalente a la establecida en la Ley 2/2007, de 23 de marzo. En cifras de 2016, el resultado de aplicar el 11,50% a los 11.743.179 m€ de recursos ascendería a 1.350.131m€. A esta cantidad no se le aplicaría el ajuste del fondo de solidaridad, que se utiliza para compensar desigualdades territoriales, al quedar este fondo municipal al margen del riesgo de la distribución territorial.

Por último, podríamos distribuir esta cantidad por Territorios según el índice de población de 2016 y obtendríamos la distribución territorial. De esta manera se garantiza que todos los Territorios puedan disponer de una financiación por habitante igualitaria.

Esta financiación municipal por habitante, garantizada en toda la Comunidad Autónoma de Euskadi, traslada a las Diputaciones Forales el importe correspondiente, pudiendo

taciones y Servicios del Sistema Vasco de Servicios Sociales contemplado en el artículo 22, en los niveles autonómico, foral y municipal. 2.- Dicha redistribución competencial y dicho reajuste financiero en ningún caso podrán suponer una disminución en los niveles de intensidad y cobertura de las prestaciones y servicios existentes en la fecha de su entrada en vigor».

[168] Información publicada en http://www.irekia.euskadi.eus/es/news/39559.

complementarlo con cantidades adicionales, y distribuirlo entre los Ayuntamientos según la normativa de cada Territorio.

Cuadro 3.3.C. Determinación vertical y horizontal del fondo de financiación municipal en 2016

	Coef. vert.	Importe
Recursos generales		11.743.179
Gobierno Vasco	70,04%	8.224.923
Diputaciones Forales	18,46%	2.168.125
Ayuntamientos	11,50%	1.350.131
	Índ. Pobl.	**Importe**
Álava	14,84%	200.376
Bizkaia	52,44%	707.956
Gipuzkoa	32,72%	441.799
Total	**100,00%**	**1.350.131**

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expresada, a partir de datos recogidos en cuadros anteriores.

De esta forma se visualiza la participación de los Ayuntamientos en el modelo y se garantiza una dotación por Territorio que alcance un mínimo por habitante a nivel de Comunidad Autónoma de Euskadi.

3.4. DISTRIBUCIÓN TERRITORIAL

En el sistema vigente de distribución de recursos el modelo de distribución horizontal contiene dos elementos: la determinación del coeficiente de aportación horizontal y la previsión del fondo de solidaridad.

Como se dice en el preámbulo de la vigente Ley 2/2007, de 23 de marzo, de metodología de Aportaciones para el periodo 2007-2011, refiriéndose al fondo, «se mantiene como un mecanismo de cierre del modelo, que permita corregir posibles desequilibrios en la distribución horizontal de los recursos derivados de la gestión del Concierto Económico entre las instituciones de los territorios históricos».

Por su parte la Ley 2/2016, de Instituciones Locales de Euskadi atribuye a los seis representantes de los niveles foral y municipal, con el voto dirimente del representante del Gobierno Vasco en caso de empate, la decisión en materia de «determinación de los criterios para el establecimiento del modelo de distribución horizontal y de los coeficientes horizontales de contribución de cada territorio histórico, así como en el establecimiento de aquellos mecanismos que fueran necesarios para corregir posibles desequilibrios en la distribución horizontal de los mencionados recursos» (artículo 117.5).

Es decir esta Ley excluye, salvo en caso de empate, al Gobierno Vasco de la decisión relativa a las condiciones del fondo de solidaridad de la que éste es el principal contribuyente. Recordemos que estaría incluida en esta facultad la ampliación de dicho fondo, por ejemplo, hasta un 3% de los recursos a distribuir con lo que el Gobierno Vasco estaría asumiendo un riesgo anual de unos 250 millones de euros.

Entendemos que la lógica de la corresponsabilidad en la toma de decisiones debe contemplar la participación con voz y voto del Gobierno Vasco en la determinación de dicho fondo de solidaridad.

3.4.1. Coeficiente de aportación horizontal

Entre la opción de contribuir a las cargas generales, pago del Cupo al Estado y las aportaciones al Gobierno Vasco, mediante un índice de capacidad (en la práctica en función de la participación de cada Territorio en el producto interior bruto de la Comunidad) o mediante el índice de recaudación, elegimos claramente la segunda, en base al análisis realizado en el apartado 2.6.2, referido a dicho coeficiente de aportación, que se resume a continuación.

Presunción de veracidad: Entendemos que los datos de recaudación por tributos concertados contabilizados reflejan la capacidad recaudatoria relativa de cada Hacienda Foral. En primer lugar, cada Diputación está interesada en maximizar su recaudación para poder atender a sus necesidades de gasto; en segundo lugar, se practica la auditoría contable permanente por parte del Tribunal Vasco de Cuentas; en tercer lugar, no se discute la suma de las recaudaciones de las tres Diputaciones Forales que sirve de base para el cálculo de las aportaciones; y en cuarto lugar existe la posibilidad de ajustar la recaudación si se observan minoraciones de ingresos no consensuadas[169].

Asimetría de ingresos y de gastos: La asimetría de gastos, la mayor parte realizada por el Gobierno Vasco, y de ingresos, la gran mayoría procedente de las Diputaciones Forales, produce que una variación del gasto en las cargas generales, suponga una variación notablemente superior en los recursos territoriales, lo que amplifica los posibles errores de estimación de un índice de capacidad.

Inadecuación de los índices de capacidad: En esta obra se han expuesto en el apartado 2.6.2, la relación no homogénea entre el producto interior bruto y la recaudación por Territorios, los márgenes de estimación del PIB, su error de predicción y se ha cuantificado su efecto en los recursos territoriales, concluyendo que las variaciones observadas invalidan totalmente la utilización del coeficiente actual.

Importantes efectos negativos evitables: En el apartado 2.6, dedicado en general a los elementos de la distribución horizontal, se constatan los efectos negativos que supone la introducción del coeficiente de aportación horizontal, tanto en las diferencias de recursos territoriales por habitante entre los tres Territorios y el importante esfuerzo económico que se obliga a realizar al Gobierno Vasco anualmente.

Como adelantábamos en el apartado 2.6.1.B, dedicado a discutir la teoría del modelo de relaciones bilaterales, si se adopta el criterio del índice de recaudación como índice de contribución a las cargas generales, se fomenta la actitud colaborativa entre las Haciendas Forales. La supresión del coeficiente de aportación horizontal, como elemento diferenciado del índice de recaudación, hace que no surja el llamado efecto perverso.

---

[169] Del mismo modo que en la liquidación del impuesto de sociedades se parte del beneficio contable, al que se le aplican determinados ajustes extracontables para llegar a la base imponible del impuesto, se puede partir de la recaudación contabilizada de cada Diputación y aplicarle los ajustes por diferencias normativas o de gestión para llegar a la base de cálculo de la distribución de recursos. Se podrían introducir estos ajustes en el modelo utilizando la técnica de recursos específicos negativos explicada más arriba.

En efecto, si retomamos la liquidación de 2009, consideramos un aumento de recaudación de la hacienda de Gipuzkoa por 45.153 m€ (aquí no nos interesa el motivo de dicho aumento), suprimimos el valor histórico del coeficiente de aportación y distribuimos la recaudación imputada según el índice poblacional, observemos qué efectos despliega dicho aumento.

Cuadro 3.3.D. Efecto 'beneficioso' de la supresión del coeficiente horizontal en 2009

	Diputaciones Forales			TOTAL
	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	
Datos previos				
1. Coef. Aport. Horiz.	16,91%	49,94%	33,15%	
2. Rec. total sin IP Gip.	1.749.817	5.617.670	3.382.386	10.749.873
3. % Rec. total sin IP Gip.	16,28%	52,26%	31,46%	
4. Rec. total con IP Gip.	1.749.817	5.617.670	3.427.539	10.795.026
5. % Rec. total con IP Gip.	16,21%	52,04%	31,75%	
Supuesto 1 (S-1)				
11. Tributos concertados (2)	1.749.817	5.617.670	3.382.386	10.749.873
12. Cupo al Estado (sg./3)	121.839	391.157	235.515	748.511
13. Aportaciones totales (sg./3)	1.146.918	3.682.102	2.216.985	7.046.005
14. Recursos del Territorio (sg./3)	481.060	1.544.411	929.886	2.955.357
Supuesto 2 (S-2)				
21. Tributos concertados (4)	1.749.817	5.617.670	3.427.539	10.795.026
22. Cupo al Estado (sg./5)	121.330	389.521	237.660	748.511
23. Aportaciones totales (sg./5)	1.147.247	3.683.158	2.247.225	7.077.630
24. Recursos del Territorio (sg./5)	481.241	1.544.991	942.653	2.968.885
Variación del S-2 sobre S- 1				
31. Tributos concertados	0	0	45.153	45.153
32. Cupo al Estado	-510	-1.636	2.146	0
33. Aportaciones totales	329	1.056	30.240	31.625
34. Recursos del Territorio	181	580	12.767	13.528

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos del Informe anual integrado de la Hacienda Vasca del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi de 2009 y de la nota de prensa del Consejo Vasco de Finanzas Públicas de 13 de febrero de 2010.

En primer lugar, se produce un aumento de la financiación del Gobierno Vasco en 31.625 m€ en concepto de recursos generales. En segundo lugar, el propio Territorio, que aumenta en 45.153 m€ la recaudación, incrementa también su índice de recaudación de 31,46% a 31,75%, de modo que también aumenta su pago por Cupo al Estado y Aportaciones y, en consecuencia, sus recursos territoriales se elevan en 12.767 m€. Pero, lo más destacable, con respecto a la situación vigente, es el aumento, moderado pero aumento, de los recursos territoriales tanto de Álava como de Bizkaia en 181 m€ y 580 m€ que, al corresponder dicho aumento a los recursos generales, beneficia también a los Ayuntamientos de ambos Territorios.

Recogiendo la pregunta de Olaverri «¿Se alegraría usted de que a su vecino le tocaran en la lotería 110 millones de euros […]?», existen argumentos para responder, ahora sí, que las demás Haciendas Forales tendrían motivos fundados para celebrar los éxitos recaudatorios del vecino.

Del mismo modo, en el Consejo Vasco de Finanzas, de 13 de febrero de 2010, se hubiera resuelto sin disputas el incremento de recaudación de la Diputación Foral de Gipuzkoa por el mantenimiento del impuesto sobre el patrimonio, ya que hubiera beneficiado al resto de las instituciones.

3.4.2. Fondo de solidaridad

A. El fondo de solidaridad en la situación actual

El fondo de solidaridad vigente se estableció en un contexto de fuertes desigualdades interterritoriales. En el trienio 1994-1996 los recursos territoriales por habitante de Álava se situaron como media un 57% por encima de los de Bizkaia. Este Territorio presentaba unos diferenciales, entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación, negativos de 1,87 puntos porcentuales de media, siendo estos diferenciales de -1,89, -1,71 y -2,02 en 1994, 1995 y 1996, respectivamente[170].

Como sabemos, se adoptó la solución de crear un fondo de solidaridad, con aportación mayoritaria del Gobierno Vasco, para acercar los índices de recaudación total de cada Diputación Foral a sus coeficientes de aportación.

En el apartado 2.6.4, de relación entre el coeficiente de aportación horizontal y el fondo de solidaridad, se valora la cobertura del fondo de solidaridad y el coste inducido, en términos de aportaciones del Gobierno Vasco, de dicho fondo en el periodo 1997-2016. Se constata que los beneficiarios netos del fondo parten de una situación de ajustes diferenciales negativos en todos los casos y evaluamos la distribución neta a dichos beneficiarios del fondo en términos de reducción de dichos ajustes diferenciales negativos.

De esta manera, comprobamos[171] que en el conjunto del periodo 1997-2016, partiendo de 2.178 millones de euros en concepto de ajustes diferenciales negativos, se emplean 1.175 millones de euros, de los que 961 millones de euros provienen del Gobierno Vasco, se reducen hasta 1.452 millones los ajustes diferenciales negativos. Es decir, el Gobierno Vasco invierte 961 M€ para conseguir una reducción de un tercio de dichos ajustes.

Nuestra propuesta es más eficaz y eficiente. Eficaz, porque logra el 100% del objetivo del fondo de solidaridad vigente. Eficiente, porque el coste para el Gobierno Vasco es cero. Proponemos, en las condiciones vigentes, que el coeficiente de aportación horizontal sea, precisamente, el índice de recaudación. De esta manera se consigue que:

- El ajuste diferencial de los recursos territoriales sea cero en todos los casos.
- La relación entre la recaudación real total y la recaudación teórica según el coeficiente de aportación es siempre la identidad, es decir el 100% de modo que no es necesario activar el fondo de solidaridad que requiere que una Diputación no alcance el 99%.

De esta manera se consigue una eficacia del 100% sin coste alguno para el Gobierno Vasco.

---

[170] Datos obtenidos del cuadro «2.6.O.- Desequilibrios territoriales 1992-1996» en la página 187.
[171] Véase cuadro «2.6.R.- Ajuste diferencial y distribución del fondo de solidaridad. 1997-2016» en la página 202.

B. Propuesta de un nuevo fondo de solidaridad

El hecho de que el fondo de solidaridad actual no tenga sentido, con la propuesta planteada de que el coeficiente de aportación sea el índice de recaudación, no significa que no deba existir ningún fondo de solidaridad en el escenario propuesto. Al eliminarse el ajuste diferencial de recursos territoriales, se suprime el exceso y el defecto, tomando como medida el índice de recaudación, que se produce en los Territorios cuyo índice de recaudación está por encima o por debajo de su coeficiente de aportación. Si bien es un paso muy importante en orden a una mayor igualdad de los recursos territoriales por habitante, entendemos que no es suficiente.

A nuestro entender, una vez eliminado el ajuste diferencial, el objetivo de un nuevo fondo de solidaridad debe consistir en acercarse a la meta que, como principio, dispone la LTH:

> «Artículo 22.
>
> La determinación de las aportaciones que hayan de efectuar las Diputaciones Forales, se realizarán con arreglo a los siguientes principios:
>
> […]
>
> Cuarto.- Se utilizarán criterios y módulos que, desde el principio de suficiencia presupuestaria procuren una política de gasto corriente global medio por habitante equitativa y solidaria, sin perjuicio de las excepcionalidades que con carácter transitorio pudiere apreciar el Consejo».

Desarrollando este principio diseñamos un fondo basado en el acercamiento de los recursos por habitante de los Territorios. Entendemos que la existencia de este fondo debe también contemplar una diferenciación territorial incentivadora, de modo que no iguale totalmente los recursos por habitante de los Territorios.

Las características de este nuevo fondo serían los siguientes:

- Si los recursos territoriales por habitantes de un Territorio son inferiores al 97% del conjunto de los tres Territorios, se le aplica el fondo de solidaridad hasta elevar ese índice hasta dicho 97%.
- Para el cálculo del índice anterior se integran en los recursos territoriales de los tres Territorios la contribución, que en su caso realice el Gobierno Vasco al fondo de solidaridad propuesto. Es decir, se calcula el índice del 97% tras la distribución del nuevo fondo.
- Los Territorios con recursos territoriales por habitante con un índice comprendido en el intervalo del 97% y el 100% ni reciben ni aportan recursos al fondo.
- Los Territorios con recursos territoriales por habitante superior al índice del 100% no descenderán de este índice tras el ajuste.
- El límite de la cuantía del nuevo fondo se sitúa en el 1% de los recursos generales, y se financia con los mismos criterios del fondo vigente.

¿Cuál es la razón por la que se fija el límite del 97%? ¿No sería suficiente un valor más reducido? ¿O, por el contrario, sería necesario un valor más elevado? En realidad no existe una argumentación que determine exactamente uno u otro valor. Aquí trataremos de explicar las razones por las que hemos optado por este valor, conscientes de que también existen razones para inclinarse por otro alternativo. Nos basaremos en la experiencia histórica y en consideraciones de eficacia, teniendo en cuenta algunos principios que deben regir el sistema de distribución.

- Desde un punto de vista histórico veamos la información contenida en el cuadro «2.6.O.- Desequilibrios territoriales 1992-1996» de la página 187, referido al quin-

quenio 1992-1996 cuyos resultados indujeron a establecer el actual fondo de solidaridad. En este quinquenio los recursos territoriales por habitante de Bizkaia suponían en torno al 88% de los del conjunto de los tres Territorios. De modo que consideramos que una cifra inferior al 90% es absolutamente inasumible para el Territorio afectado y para el sistema en conjunto.

- En el cuadro «2.6.Q.- Fondo de solidaridad aplicado en el periodo 1997-2016. Índices en % (2)» de la página 192, se recogen los datos más actuales, referidos al decenio 2007-2016. En este periodo Gipuzkoa ha obtenido una media de recursos territoriales por habitante del 89% con relación a la media del conjunto de los tres Territorios. En consecuencia cabe realizar la misma consideración que para Bizkaia en el periodo 1992-1996, es una situación inasumible para el Territorio. Por su parte, Álava ha alcanzado una media de 94% siendo beneficiaria del fondo en cada uno de los años del decenio. También Gipuzkoa ha logrado unos valores de 95 y 95% en los años 2015 y 2016. Estas cifras de Álava del decenio y los de Gipuzkoa en los últimos años revelan que el sistema de distribución considera necesario compensar a los Territorios con un índice de recursos territoriales por habitante inferior al 95%.
- Por el lado superior, con cocientes próximos al del conjunto, es necesario acudir a valoraciones implícitas en el sistema. Por un lado, si se plantea una igualación al 100%, o muy próxima a esta cifra, nos encontraríamos ante un sistema puro de distribución, en el que no se tuviera en cuenta el esfuerzo recaudatorio de cada Territorio. A nuestro entender, esta situación pondría en cuestión la razón de ser de las Haciendas Forales en cuanto que relacionan el esfuerzo contributivo de sus ciudadanos con los servicios que reciben de las instituciones forales y locales. Por otro lado, si se pretende la igualación de los recursos territoriales de los tres Territorios después del ajuste obligaría al Gobierno Vasco a contribuir para igualar la relación de recursos territoriales por habitante de los dos Territorios con menor índice al del Territorio con mayor índice. Ello supondría una importante carga económica del Gobierno Vasco y una necesidad de financiación estructural de las Diputaciones Forales. A nuestro entender sería ineficiente fijar el índice objetivo por encima del 99%.
- Acotado el índice objetivo del lado superior (99%) y del lado inferior (95%), entendemos que es razonable fijar el objetivo del 97%. De esta manera se logra, por un lado, un elevado grado de igualdad entre los recursos por habitante de los tres Territorios: de hecho, en el periodo 1997-2004 Bizkaia solo ha logrado superar dicho índice en una sola ocasión, en 2001, y Gipuzkoa no ha alcanzado dicho índice desde el ejercicio 2004. Por otro lado el fondo propuesto y el escenario tercero[172] (con reparto) propuesto supondría que desde 2007 solo se activaría dicho fondo en dos ejercicios, 2010 y 2011, además con necesidades de financiación reducidas, lo que demostraría su carácter coyuntural, y no estructural como en la actualidad.
- Este objetivo del 97% es, por otro parte, la traducción aproximada del cociente del 99%, entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación, que activa el fondo de solidaridad vigente. En efecto, en el caso de Gipuzkoa en 2016, si el índice de recaudación hubiera alcanzado el 32,98%, el valor del coeficiente de

[172] Como se describirá a continuación en este escenario se contribuye según el índice de recaudación de cada Diputación y se distribuye la recaudación imputada de acuerdo al índice poblacional.

aportación, sus recursos territoriales habrían sido de 1.160.321 m€ (=32,98% x 12.959.823 – 3.113.829). Si la recaudación hubiera sido el 99% de la cantidad anterior, los recursos territoriales habrían sido de 1.117.579, m€ lo que supondría el 96,3% de los anteriores 1.160.321 m€. Es decir, la propuesta del 97% es congruente con el cociente del 99% del sistema en vigor.

Si bien en la propuesta hemos planteado identificar el coeficiente de aportación con el índice de recaudación, el nuevo fondo que se propone se puede implantar en diferentes escenarios. Se han planteado tres escenarios distintos dependiendo de dos factores: la fórmula de determinación del coeficiente de aportación horizontal y el índice de distribución de la recaudación no imputada. De la combinación de diferentes alternativas hemos contrastado los siguientes escenarios:

- Escenario primero. Es el escenario vigente, con la fórmula aprobada de determinación del coeficiente de aportación y aplicándose el mismo a la recaudación imputada. Si bien hemos diseñado el fondo para otros escenarios, dicho fondo no es incompatible con este escenario.
- Escenario segundo. El índice de recaudación no imputada se utiliza, tanto de coeficiente de aportación como de índice de distribución de la recaudación imputada.
- Escenario tercero. Se utiliza el índice poblacional para distribuir la recaudación no imputada y el índice de recaudación total resultante como coeficiente de aportación.

En el cuadro siguiente se recogen los efectos en el indicador de desigualdad producidos por el nuevo fondo de solidaridad propuesto en los tres escenarios:

Cuadro 3.4.A. Resumen de los efectos del fondo de solidaridad propuesto en tres escenarios

Escenario	Recaudación imputada	Coeficiente Aportación Horizontal	Situación	Indices de desigualdad Periodo:		
				97-16	97-06	07-16
1	Coeficiente Aport. Hor.histórico	Coeficiente Aport. Hor.histórico	Inicial	8,41	8,01	9,23
			Final	5,95	6,41	5,79
			Diferencia	2,46	1,60	3,44
2	Indice de Recaudación no imputada	Indice de Recaudación no imputada	Inicial	4,44	5,70	3,33
			Final	3,15	4,38	1,92
			Diferencia	1,29	1,32	1,41
3	Indice de Población	Indice de Recaudación total	Inicial	2,99	4,32	1,65
			Final	2,49	3,43	1,55
			Diferencia	0,50	0,90	0,11

Fuente: Elaboración propia.

En el primer escenario, el índice de desigualdad inicial de recursos territoriales por habitante de los tres Territorios es el más alto de los tres escenarios con 8,41 puntos de media en el periodo 1997-2016. Incluso, en el tramo más actual, de 2007 a 2016, dicho índice asciende a 9,23 puntos. Tras la aplicación del ajuste propuesto el índice de desigualdad del periodo estudiado 1997-2016 sería de 5,95 puntos, y de 5,79 puntos en el periodo 2007-2016.

En el segundo escenario, la situación inicial es más igualitaria, siendo el índice de 4,44 puntos en todo el periodo; en el segundo tramo, al contrario del primer escenario, la situación inicial arroja valores aún más bajos, más igualitarios. Con la aplicación del ajuste propuesto se reduce considerablemente la desigualdad hasta el 3,15 en el conjunto del periodo y a 1,92 puntos en el tramo 2007-2016.

En el tercer escenario, la situación inicial es la más igualitaria con un valor del 2,99 para el periodo estudiado y de solo 1,74 en el tramo más actual de 2007-2016. En la situación final destaca el reducido índice de desigualdad de 1,62 en el tramo más actual de 2007-2016.

En el siguiente cuadro, dividido en los dos intervalos, 1997-2016 y 2007-2016, se exponen detalladamente los resultados de la aplicación del fondo de solidaridad propuesto en el escenario tercero.

En este cuadro se presenta, en primer lugar, el número de habitantes por Territorios de donde se obtienen los índices poblacionales que sirven, por una parte, para distribuir la recaudación imputada y, por otra, para compararlos con los índices de recursos territoriales.

A continuación se exponen los recursos territoriales anteriores a la práctica del ajuste. Relacionando los recursos con la población se obtiene el ratio de recursos territoriales por habitante en euros y haciendo el valor del conjunto de los tres Territorios igual a 100 los valores correspondientes de los Territorios Históricos.

En los datos del ajuste se parte del valor de la media de recursos por habitante «después del ajuste», que se obtiene por un proceso iterativo. En la siguiente línea se recoge la aportación neta del Territorio «segundo» para cumplir la cuarta característica que hemos definido, es decir, «los Territorios con recursos territoriales por habitante superior que la media transfieren recursos solo hasta igualar este ratio a esa media», para lo que es condición necesaria que haya dos Diputaciones situadas por encima de la media. El fondo de solidaridad recoge el valor necesario, o el límite si este es inferior, para cumplir el objetivo de igualación. En las líneas siguientes se recogen las aportaciones netas de las cuatro instituciones que intervienen en el fondo.

El último bloque de recursos territoriales después del ajuste contiene los mismos conceptos, ahora ajustados, que los recursos territoriales antes del ajuste. Por último, se obtiene el indicador de desigualdad de los índices de población y de recursos territoriales para medir las diferencias.

En el tercer escenario, que sirve de marco de las operaciones de este cuadro, se parte ya de unos valores reducidos de desigualdad, por el efecto, por una parte, de la distribución de la recaudación imputada según el índice poblacional, y, por otra, de una distribución de recursos territoriales según el índice de recaudación total.

La media del indicador de desigualdad inicial que en el periodo 1997-2006 se sitúa en 4,3 puntos, en el periodo 2007-2016 desciende hasta 1,7 puntos, debido a la distribución de la recaudación imputada según el índice poblacional. Tras operarse el ajuste, la media de dicho indicador desciende hasta 3,4 puntos en el primer periodo, y hasta 1,5 puntos en el segundo.

En el primer periodo 1997-2006, en tres ejercicios no se alcanza el objetivo del 97% por cinco décimas (1997, 1998 y 1999), en cinco ejercicios (2000, 2001, 2002, 2003 y 2004) se logra el objetivo y en los dos últimos ejercicios (2005 y 2006) no es preciso activar el fondo de solidaridad. Las aportaciones del Gobierno Vasco del periodo alcanzan los 173 millones de euros, lo que supone una media de 40 cienmilésimas de PIB anuales. Estas

Cuadro 3.4.B. Aplicación del fondo de solidaridad propuesto sobre la situación modificada (1)

	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Población										
Álava	282.841	283.530	283.488	283.391	284.596	287.560	291.038	294.012	298.166	301.800
Bizaia	1.135.916	1.131.514	1.126.997	1.123.411	1.122.180	1.120.591	1.119.849	1.119.697	1.122.410	1.127.291
Gipuzkoa	674.192	673.628	672.770	672.426	672.434	676.907	679.063	681.305	683.820	686.292
Total	2.092.949	2.088.672	2.083.255	2.079.228	2.079.210	2.085.058	2.089.950	2.095.014	2.104.396	2.115.383
Recursos territoriales iniciales										
D.F. Álava	235.397	276.445	303.896	328.771	335.858	358.272	372.706	418.038	467.329	511.737
D.F. Bizkaia	770.793	900.202	986.186	1.112.995	1.117.965	1.164.299	1.241.059	1.327.060	1.555.062	1.745.505
D.F. Gipuzkoa	489.209	572.844	631.252	684.453	697.578	743.982	797.553	848.532	950.418	1.042.348
Total	1.495.399	1.749.491	1.921.334	2.126.218	2.151.401	2.266.552	2.411.319	2.593.630	2.972.809	3.299.590
D.F. Álava	15,74%	15,80%	15,82%	15,46%	15,61%	15,81%	15,46%	16,12%	15,72%	15,51%
D.F. Bizkaia	51,54%	51,46%	51,33%	52,35%	51,96%	51,37%	51,47%	51,17%	52,31%	52,90%
D.F. Gipuzkoa	32,71%	32,74%	32,85%	32,19%	32,42%	32,82%	33,08%	32,72%	31,97%	31,59%
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
Rec. Ter. /Hab. en €										
D. F. Álava	832	975	1.072	1.160	1.180	1.246	1.281	1.422	1.567	1.696
D. F. Bizkaia	679	796	875	991	996	1.039	1.108	1.185	1.385	1.548
D.F. Gipuzkoa	726	850	938	1.018	1.037	1.099	1.174	1.245	1.390	1.519
Total	714	838	922	1.023	1.035	1.087	1.154	1.238	1.413	1.560
CAPV=100										
D. F. Álava	116	116	116	113	114	115	111	115	111	109
D. F. Bizkaia	95	95	95	97	96	96	96	96	98	99
D.F. Gipuzkoa	102	102	102	100	100	101	102	101	98	97
Total	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Datos del Ajuste										
Media	725	850	936	1.024	1.042	1.102	1.162	1.253	1.413	1.560
Fondo	32.626	38.240	43.581	3.650	22.649	45.037	25.378	45.340	0	0
2ª por diferencia	687	555	1.844	0	0	0	0	0	0	0
Fondo de Ajuste	31.939	37.685	41.737	3.650	22.649	45.037	25.378	45.340	0	0
D.F. Álava	-1.697	-2.010	-2.228	-190	-1.193	-2.104	-1.160	-2.160	0	0
D.F. Bizkaia	23.543	27.531	31.723	2.609	16.198	33.829	21.517	34.098	0	0
D.F. Gipuzkoa	-687	-555	-1.844	0	0	0	-2.481	0	0	0
Gob. Vasco	-21.159	-24.967	-27.651	-2.418	-15.005	-31.724	-17.876	-31.938	0	0
Recursos Territoriales finales										
D.F. Álava	233.701	274.435	301.667	328.580	334.665	356.167	371.547	415.878	467.329	511.737
D.F. Bizkaia	794.336	927.733	1.017.909	1.115.603	1.134.163	1.198.127	1.262.576	1.361.158	1.555.062	1.745.505
D.F. Gipuzkoa	488.522	572.289	629.408	684.453	697.578	743.982	795.072	848.532	950.418	1.042.348
Total	1.516.559	1.774.458	1.948.984	2.128.636	2.166.406	2.298.276	2.429.195	2.625.567	2.972.809	3.299.590
Rec. Ter. /Hab. en €										
D. F. Álava	826	968	1.064	1.159	1.176	1.239	1.277	1.414	1.567	1.696
D.F. Bizkaia	699	820	903	993	1.011	1.069	1.127	1.216	1.385	1.548
D.F. Gipuzkoa	725	850	936	1.018	1.037	1.099	1.171	1.245	1.390	1.519
Total	725	850	936	1.024	1.042	1.102	1.162	1.253	1.413	1.560
CAPV=100										
D.F. Álava	114	114	114	113	113	112	110	113	111	109
D.F. Bizkaia	96,5	96,5	96,5	97,0	97,0	97,0	97,0	97,0	98	99
D.F. Gipuzkoa	100	100	100	99	100	100	101	99	98	97,4
Total	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Índice de desigualdad										
Inicial	5,5	5,4	5,5	3,7	4,0	4,8	4,2	4,6	3,1	2,5
Final	3,8	3,8	3,7	3,6	3,5	3,4	3,2	3,6	3,1	2,5
Diferencia	1,7	1,7	1,8	0,1	0,5	1,3	1,0	0,9	0,0	0,0

Cuadro 3.4.B. Aplicación del fondo de solidaridad propuesto sobre la situación modificada (y 2)

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Media		
Población											97-06	07-16	97-16
Álava	305.732	309.786	313.560	317.016	318.730	321.862	320.266	320.032	321.777	322.335			
Bizkaia	1.137.952	1.144.424	1.151.117	1.151.708	1.152.406	1.154.134	1.150.792	1.144.214	1.141.442	1.138.852			
Gipuzkoa	687.312	693.544	698.267	700.314	702.897	705.594	707.891	708.631	709.991	710.699			
Total	2.130.996	2.147.754	2.162.944	2.169.038	2.174.033	2.181.590	2.178.949	2.172.877	2.173.210	2.171.886			
Recursos territoriales iniciales													
D.F. Álava	539.546	491.039	448.450	508.361	470.091	469.448	464.185	497.245	513.899	529.029			
D.F. Bizkaia	1.951.417	1.780.013	1.589.560	1.794.526	1.701.013	1.715.055	1.710.515	1.792.632	1.797.951	1.854.125			
D.F. Gipuzkoa	1.140.055	1.062.777	930.875	1.040.778	975.819	1.001.101	1.002.606	1.065.954	1.105.014	1.135.103			
Total	3.631.018	3.333.829	2.968.885	3.343.664	3.146.923	3.185.604	3.177.307	3.355.831	3.416.863	3.518.256			
D.F. Álava	14,86%	14,73%	15,11%	15,20%	14,94%	14,74%	14,61%	14,82%	15,04%	15,04%			
D.F. Bizkaia	53,74%	53,39%	53,54%	53,67%	54,05%	53,84%	53,84%	53,42%	52,62%	52,70%			
D.F. Gipuzkoa	31,40%	31,88%	31,35%	31,13%	31,01%	31,43%	31,56%	31,76%	32,34%	32,26%			
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%			
Rec. Ter. /Hab. en €													
D.F. Álava	1.765	1.585	1.430	1.604	1.475	1.459	1.449	1.554	1.597	1.641			
D.F. Bizkaia	1.715	1.555	1.381	1.558	1.476	1.486	1.486	1.567	1.575	1.628			
D.F. Gipuzkoa	1.659	1.532	1.333	1.486	1.388	1.419	1.416	1.504	1.556	1.597			
Total	1.704	1.552	1.373	1.542	1.448	1.460	1.458	1.544	1.572	1.620			
CAPV=100													
D. F. Álava	104	102	104	104	102	100	99	101	102	101			
D. F. Bizkaia	101	100	101	101	102	102	102	101	100	101			
D. F. Gipuzkoa	97	99	97	96	96	97	97	97	99	99			
Total	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100			
Datos del Ajuste													
Media	1.704	1.552	1.373	1.545	1.453	1.460	1.458	1.544	1.572	1.620			
Fondo	0	0	0	9.309	16.154	0	0	0	0	0			
2º por diferencia	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0			
Fondo de Ajuste	0	0	0	9.309	16.154	0	0	0	0	0			
D.F. Álava	0	0	0	-424	-723	0	0	0	0	0			
D.F. Bizkaia	0	0	0	-1.497	-2.616	0	0	0	0	0			
D.F. Gipuzkoa	0	0	0	8.441	14.653	0	0	0	0	0			
Gob. Vasco	0	0	0	-6.520	-11.314	0	0	0	0	0			
Recursos Territoriales finales													
D.F. Álava	539.546	491.039	448.450	507.937	469.368	469.448	464.185	497.245	513.899	529.029			
D.F. Bizkaia	1.951.417	1.780.013	1.589.560	1.793.029	1.698.397	1.715.055	1.710.515	1.792.632	1.797.951	1.854.125			
D.F. Gipuzkoa	1.140.055	1.062.777	930.875	1.049.219	990.472	1.001.101	1.002.606	1.065.954	1.105.014	1.135.103			
Total	3.631.018	3.333.829	2.968.885	3.350.185	3.158.237	3.185.604	3.177.307	3.355.831	3.416.863	3.518.256			
Rec. Ter. /Hab. en €													
D.F. Álava	1.765	1.585	1.430	1.602	1.473	1.459	1.449	1.554	1.597	1.641			
D.F. Bizkaia	1.715	1.555	1.381	1.557	1.474	1.486	1.486	1.567	1.575	1.628			
D.F. Gipuzkoa	1.659	1.532	1.333	1.498	1.409	1.419	1.416	1.504	1.556	1.597			
Total	1.704	1.552	1.373	1.545	1.453	1.460	1.458	1.544	1.572	1.620			
CAPV=100													
D.F. Álava	104	102	104	104	101	100	99	101	102	101			
D.F. Bizkaia	101	100	101	101	101	102	102	101	100	101			
D.F. Gipuzkoa	97,3	99	97,1	97,0	97,0	97,2	97,1	97,4	99	99			
Total	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100			
Índice de desigualdad													
Inicial	1,7	0,8	1,9	2,3	2,6	1,9	2,0	1,7	0,7	0,9	4,3	1,7	3,0
Final	1,7	0,8	1,9	1,9	1,9	1,9	2,0	1,7	0,7	0,9	3,4	1,5	2,5
Diferencia	0,0	0,0	0,0	0,4	0,7	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,9	0,1	0,5

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expresada, a partir de datos recogidos en cuadros anteriores.

cifras son inferiores a las realmente aportadas por el Gobierno Vasco en ese periodo, 218 millones de euros, lo que representa 45 cienmilésimas del PIB anualmente.

En el segundo periodo 2007-2016, en el que se parte de un indicador de desigualdad más reducido, solo es preciso activar el fondo de solidaridad en dos ejercicios, 2010 y 2011. En los ocho ejercicios restantes no se precisa el concurso del fondo de solidaridad para superar en todos los Territorios el objetivo del 97% del cociente de recursos territoriales por habitante sobre el cociente conjunto de los tres Territorios. Las aportaciones del Gobierno Vasco del periodo alcanzan los 18 millones de euros, lo que supone una media de 3 cienmilésimas de PIB. En este periodo la diferencia con respecto a lo realmente aportado por el Gobierno Vasco es muy importante, ya que se ha empleado nada menos que 743 millones de euros, lo que supone una media anual de 110 cienmilésimas de PIB.

En el siguiente cuadro se resumen, para el periodo 2007-2016, las principales características del fondo propuesto respecto al fondo vigente.

Cuadro 3.4.C. Características del fondo de solidaridad vigente y del propuesto en el periodo 2007-2016

Tipo de fondo de solidaridad	Vigente	Propuesto
Escenario	Primero	Tercero
Objetivo	Recaudación	Recursos territoriales/Habitante
Aplicación del fondo. Años	10	2
La necesidad no supera el límite. Años	2	2
% Cumplimiento del objetivo del fondo	20%	100%
Carácter del fondo de solidaridad	Estructural	Coyuntural
Contribución del Gobierno Vasco	743.421	17.834
Indice de desigualdad Rec. Ter/Hbte. tras el Ajuste	5,79	1,55

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recogidos en los cuadros anteriores.

Hay que señalar la diferente naturaleza de ambos fondos. El fondo vigente se aplica en un escenario en el que las Diputaciones Forales contribuyen a las cargas generales según el coeficiente de aportación horizontal, correspondiente básicamente a la participación del Territorio en el PIB de la Comunidad Autónoma de Euskadi, y en el que la recaudación de tributos concertados por el IVA y los impuestos especiales se imputa a las Haciendas Forales en función de dicho coeficiente. El fondo propuesto forma parte de otras propuestas que conforman un escenario diferente (si bien, en teoría, podría aplicarse aisladamente en el escenario vigente) en el que la contribución de las Diputaciones se realiza según el índice de recaudación correspondiente y la recaudación imputada se reparte según el índice de población de cada Territorio.

El objetivo del fondo vigente es acercar el índice de recaudación por tributos concertados al coeficiente de aportación horizontal. Por el contrario, el objetivo del fondo propuesto es aproximar los recursos territoriales por habitante de los tres Territorios.

A nuestro entender el fondo no debe tener carácter estructural, sino coyuntural. El fondo vigente se ha aplicado en todos los ejercicios del decenio considerado, mientras que

el fondo propuesto se hubiera aplicado solo en dos ejercicios. Por otro lado, el fondo vigente se ha revelado insuficiente para el logro de sus objetivos en 8 de las diez ocasiones, mientras que el fondo propuesto cumpliría su objetivo en las dos ocasiones.

El coste del fondo de solidaridad vigente para el Gobierno Vasco en el periodo 2007-2016 se ha cifrado en 743 millones, mientras que el fondo propuesto supondría un coste de 18 millones, lo que representa apenas un 2,4% del gasto realizado.

Teniendo en cuenta el objetivo de reducir las desigualdades de recursos territoriales por habitante, que permitiría garantizar lo establecido en el artículo 22.4 de la LTH, con el fondo vigente el índice de desigualdad ascendería a 5,79 puntos mientras que con el fondo propuesto se reduciría más de tres veces, hasta alcanzar un índice del 1,55.

C. Fondo de solidaridad y coeficientes de aportación: de elementos contrapuestos a elementos alineados del sistema de distribución

En los siguientes gráficos se aprecia el papel contrapuesto que han jugado los coeficientes de aportación y el fondo de solidaridad vigente en orden a la igualación de los recursos territoriales por habitante. Y, por el contrario, la alineación con los objetivos del sistema que juegan ambos elementos en la propuesta.

Gráfico 3.2.B. Fondo vigente y objetivo 22.4 LTH. 2007-2016

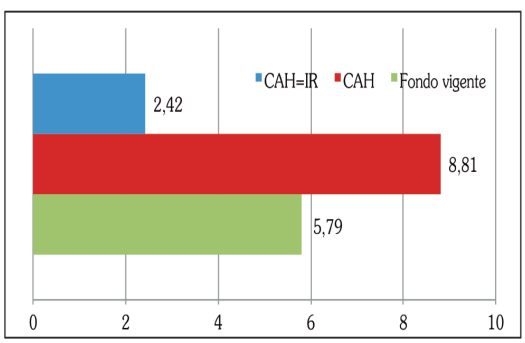
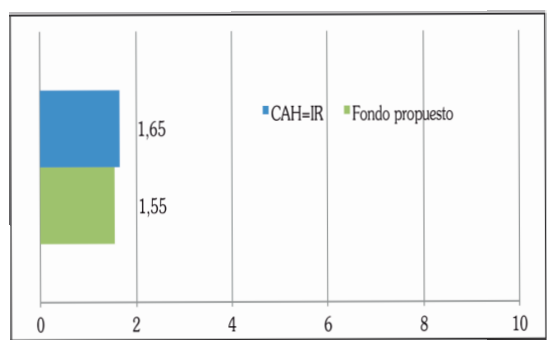


Gráfico 3.2.C. Fondo propuesto con objetivo 22.4 LTH. 2007-2016



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recogidos en los cuadros anteriores.

Si en el sistema vigente el coeficiente de aportación horizontal fuese igual al índice de recaudación, el índice de desigualdad sería de 2,42 puntos en el periodo 2007-2016. Sin embargo, la introducción de un coeficiente de aportación, basado básicamente en el PIB de cada Territorio, dispara el índice de desigualdad hasta 8,81 puntos. Como sabemos, la variación del índice de desigualdad, 2,42 al 8,81, se debe a la aparición del ajuste diferencial de recursos territoriales. Tras la aplicación del fondo de solidaridad, especialmente por las importantes cantidades aportadas por el Gobierno Vasco (743 millones euros) se logra corregir en alguna medida esta distorsión provocada por la introducción del coeficiente de aportación según la fórmula vigente. Pero, obsérvese que el resultado final 5,79 puntos es muy superior a la previa (2,42 puntos) introducción de la fórmula vigente del coeficiente de aportación.

En el escenario del fondo propuesto se parte de un índice de 1,65 puntos para el decenio 2007-2016, inferior al 2,42 del fondo vigente, debido a la distribución de la recaudación de la mayoría de los impuestos indirectos de acuerdo al índice poblacional.

En este caso no existe ajuste diferencial al coincidir el índice de recaudación y el coeficiente de aportación horizontal. Por su parte, la aplicación coyuntural (en dos de los diez ejercicios estudiados) y reducida (aportación de 18 millones del Gobierno Vasco en el conjunto de los dos ejercicios) del fondo de solidaridad sitúa el índice de desigualdad en niveles satisfactorios (1,62 puntos).

3.5. PROPUESTAS REALIZADAS IMPLEMENTADAS EN EL MODELO PROPUESTO Y EN EL EJERCICIO DE 2016

A continuación ofrecemos un resumen de las medidas propuestas. Por un lado se resumen el conjunto de medidas en el ejercicio de 1996, como modelo del periodo 1985-2016 estudiado. Por otro lado, se recogen las propuestas que más inciden en la distribución territorial en la liquidación de 2016.

3.5.1. Aplicación de las medidas al modelo propuesto con referencia al ejercicio de 1996

En este apartado se resumen las medidas propuestas visualizándolas en el modelo de distribución primario referido al ejercicio de 1996. Con el fin de generalizar las características del modelo de ese año a todo el periodo estudiado, en especial a los ejercicios más recientes, se introducen elementos no contemplados en la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, de Aportaciones para el quinquenio 1992-1996, como la existencia del fondo de solidaridad o la imputación de la recaudación por el impuesto sobre el valor añadido.

Con respecto al contenido del modelo de distribución primaria recogido en el cuadro «3.1.B.- Modelo de distribución primaria de recursos. 1996» en la página 217, se realizan modificaciones en los diferentes bloques:

Ingresos a distribuir: En el bloque que determinan los ingresos a distribuir se introducen los siguientes contenidos:

- La recaudación imputada de los tributos concertados incluye el rendimiento del IVA de gestión propia y se distribuye entre los Territorios según el índice poblacional.
- Se incluyen los ingresos financieros por intereses de la deuda pública especial de 1996.
- Se calcula el índice de recaudación de las Diputaciones Forales sobre la suma de tributos concertados y los ingresos financieros y se utiliza como índice de contribución.
- Se incluyen las transferencias de la Seguridad Social para la financiación de los servicios de Sanidad y Servicios Sociales, que se distribuyen como recursos específicos asignando a cada Diputación Foral según su índice de recaudación.

Recursos específicos: No hay variación en los cálculos de las rúbricas 13 a 22. Los recursos específicos se asignan a cada Diputación según el índice de recaudación. Se agrega la rúbrica 25, de distribución de ingresos por transferencias de los servicios de Sanidad y Servicios Sociales por el mismo importe del correspondiente ingreso.

Financiación municipal: En las rúbricas 34 y 35 se distingue la financiación de los Ayuntamientos y la de las Diputaciones: aquella se distribuye por Territorios según el índice poblacional; y ésta, según el índice de recaudación.

Cuadro 3.5.A. Modelo de distribución primaria de 1996 con alternativas

Input: Ingresos a distribuir	General	Gob. Vasco	Territorios Históricos			
			Total	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa
1. Tributos Concertados	4.883.916		4.883.916	730.929	2.572.331	1.580.656
1.a Recaudación no imputada			3.001.463	478.648	1.548.826	973.990
1.b Recaudación imputada (IVA)			1.882.453	252.282	1.023.505	606.666
2. Otros ingresos del Concierto: Int. DPE	36.186			12.525	8.750	14.911
3. Ingresos del Concierto (genéricos) (1+2)	4.920.102		4.920.102	743.454	2.581.080	1.595.567
4A. Transf. Seg Soc (Insalud)	213.163					
4B. Transf. Seg Soc (Inserso G. V.)	1.219					
4C. Transf. Seg Soc (Inserso DD. FF.)	53.048					
4. Ingresos específicos	267.430					
5. Ingresos del modelo (3+4)	5.187.532					
8. Cupo al Estado	-52.339					
9. Ingresos a distribuir (3+4+5+6-8)	5.239.872					
Reglas de distribución						
10. Índice recaudación DD. FF. ("3" en %)				15,11%	52,46%	32,43%
11. Población			2.099.115	281.318	1.141.306	676.491
12. Índice poblacional (11 en %)				13,40%	54,37%	32,23%
Output: Recursos distribuidos						
13. Intereses	-810		-810			
14. Comp. por ingr. prov. sust. IVA (6,3% /"1")	307.687		307.687			
DC. Deducciones asociadas al Cupo						
16. Policía Autónoma	340.827	340.827				
17. Fin. Insalud vía Cupo	1.020.199	1.020.199				
18. Fin. Imserso vía Cupo DD. FF.	91.774		91.774			
19. Fin. Imserso vía Cupo G. V.	2.108	2.108				
20. Fin. nuevas competencias DD. FF.	0		0			
21. Fin. nuevas competencias G. V.	51.807	51.807				
DE. Deducciones especiales						
22. Financ. pol 22.3 LTH y Fondos	64.766	64.766				
IE. Ingresos específicos						
25. Transf. Insalud e Inserso (=4)	267.430	214.382	53.048			
26. Total Recursos específicos (13+14+23+25)	2.145.789	1.694.089	451.700	68.254	236.961	146.484
31. Recursos generales (9-26)	3.094.083					
32. Índices de distribución de recursos generales						
33. Rec. grles. Gobierno Vasco	66,30%	2.051.377				
34. Rec. grles. DD. FF. sg. índice de recaudación(10)	16,85%		521.353	78.779	273.501	169.072
35. Rec. grles. Ayuntamientos sg. índ. población(11)	16,85%		521.353	69.870	283.464	168.019
35b. Rec. grles. Ayuntamientos /Hbte. en € (35/11)			248	248	248	248
Redistribución del Fondo de Solidaridad						
36. Recursos del G.V. y de las DD.FF.(34633+26)		3.745.466	973.052	147.034	510.462	315.557
37. Recursos forales por habitante en €			464	523	447	466
38. Recursos forales por habitante(CAPV=100)			100	113	96,5	101
39. Fondo de solidaridad		-3.813	3.813	-293	4.734	-628
40. Recursos G. V. y DD. FF. post ajuste		3.741.653	976.865	146.741	515.196	314.929
41. Recursos forales por habitante en €			465	522	451	466
42. Recursos forales por habitante(CAPV=100)			100	112	97,0	100
Resumen						
51. Ingresos y Distribución: G. V. / TT. HH.(25+28)	5.239.872	3.741.653	1.498.218	216.611	798.660	482.947
52. Distribución municipal (35)			521.353	69.870	283.464	168.019
53. Distribución DD. FF. (40)			976.865	146.741	515.196	314.929

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expresada, a partir de datos recogidos en cuadros precedentes.

Fondo de solidaridad: Se aplica el ajuste del fondo de solidaridad a los recursos de las Diputaciones (los de los Ayuntamientos no presentan diferencias interterritoriales al distribuirse según el índice de población). Se calcula un fondo de solidaridad que garantice un ratio de recursos por habitante del 97% de la media. Para ello se cuenta con un tope de 46.008 m€, el 1% de la suma de los actuales recursos a distribuir más las deducciones asociadas al Cupo. Sin embargo, el fondo necesario se reduce a 5.751 m€, de las que el Gobierno Vasco aporta 3.813 m€. El resultado del ajuste se recoge en el siguiente cuadro:

Cuadro 3.5.B. Aplicación del nuevo fondo de solidaridad al 97%. 1996

Datos del ajuste al 97%	Importes
Rec. Ter. /Hbte. en €	465
Fondo de solidaridad	5.751
D. F. de Álava	-293
D. F. de Bizkaia	4.734
D. F. de Gipuzkoa	-628
Gobierno Vasco	-3.813

Fuente: Elaboración propia.

Diferencias: Los ingresos a distribuir ascienden de 4.936.255 m€ a 5.239.872 m€, como consecuencia de la incorporación al modelo de los ingresos por transferencias de la Seguridad Social por 267.430 m€ y de los ingresos financiero-fiscales derivados del Concierto por 36.186 m€. Esta incorporación se contempla en el apartado 3.2.2, referido a otros ingresos finalistas.

Los ingresos por transferencias de la Seguridad Social se integran en el modelo de distribución primaria, por ser unos ingresos genéricos asociados a competencias de cada nivel institucional. Del mismo modo que la financiación vía disminución del Cupo se incluye en el modelo, se integran también estos ingresos. Su integración no supone alteración de los recursos finales de cada nivel institucional, ya que el modelo asigna a cada nivel la misma cantidad que aporta a él. Así, los recursos específicos del Gobierno Vasco crecen en 214.382 m€, hasta los 1.694.089 m€, y los de las Diputaciones Forales en 53.048 m€, hasta los 451.700 m€.

Los ingresos financiero-fiscales ingresados por la Diputaciones Forales en 1996 por valor de 36.186 m€ son ingresos derivados de la gestión del Concierto, como se recoge en el apartado 2.7.1, referido a los ingresos financiero-fiscales. Los recursos generales del Gobierno Vasco ascienden 2.051.377 m€, un aumento por importe de 23.991 m€ (= 63,30% x 36.186). Esta cantidad se compensa, en parte, con los 8.114 m€ de aportación especial de la Diputaciones Forales al Gobierno Vasco por el mismo motivo, mediante una distribución secundaria, siendo el efecto neto final de 15.877 m€. También crecen los recursos de los Ayuntamientos en 6.097 m€ (= 50% x 33,70% x 36.186). Por el contrario, descienden los recursos finales de las Diputaciones en 28.072 m€ (36.186 – 8.114), al incorporar en el modelo los valores reales de los rendimientos financiero-fiscales de la deuda pública especial emitida en 1991.

Las diferencias más importantes se producen en la distribución territorial de recursos, tanto en los recursos forales como municipales. En la situación original la Diputación de

Bizkaia obtenía unos recursos por habitante de 385 euros, lo que suponía el 88% del conjunto de las tres Diputaciones, mientras en el sistema propuesto otendría, antes de la distribución del fondo de solidaridad, 447 euros, el 96,5% del conjunto. Con la aplicación del fondo de solidaridad de 5.751 m€, que supone solo el 12,5% del límite del fondo, hubiera alcanzado el 97% de los recursos del conjunto.

Por su parte, los Ayuntamientos de Bizkaia obtuvieron en 1996 unos recursos por habitante de 202 euros, un 82% de la media de los Ayuntamientos de los tres Territorios, mientras que en el sistema propuesto hubieran obtenido 248 euros, la misma cantidad para los tres Territorios.

3.5.2. Aplicación de la nueva propuesta territorial al ejercicio de 2016

Con el fin mostrar las diferencias entre la distribución territorial aplicando la Ley 2/2007, de 23 de marzo, de metodología de Aportaciones vigente, con relación a la que se deriva de la propuesta planteada, se ofrecen los resultados relativos al ejercicio 2016.

En el siguiente cuadro se expresan los resultados de la distribución de recursos territoriales. Como se recoge en el cuadro «3.1.A.- Ingresos a distribuir por niveles institucionales. Año 2012» (página 214), los recursos del Concierto en 2012 suponen el 50% de los recursos de los Ayuntamientos y el 93% de las Diputaciones Forales[173]. En consecuencia, dada la importancia absoluta de los recursos del Concierto, una reducción significativa de su magnitud provocará una disminución notable de la provisión de servicios públicos forales y municipales.

Cuadro 3.5.C. Datos previos de la distribución territorial de recursos. 2016

	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	Total
1. Población 2016 según el Eustat	322.335	1.138.852	710.699	2.171.886
2. % de población1	4,84%	52,44%	32,72%	
3. Coeficiente de aportación horizontal (CAH)	16,38%	50,64%	32,98%	
4. Recaudación IVA e II. EE. sg. CAH (3)	1.053.742	3.257.723	2.121.637	6.433.102
5. Resto recaudación de tributos concertados	993.628	3.456.979	2.076.115	6.526.722
6. Total recaudación de tributos concertados	2.047.370	6.714.702	4.197.752	12.959.824
7. % s/total de recaudación (IRV)	15,80%	51,81%	32,39%	
7a. Cociente IRV/CAH en %	96,45%	102,31%	98,21%	
8. Rec. IVA e II EE sg. Índ. de población (3 x 2)	954.753	3.373.267	2.105.082	6.433.102
9. Recaudación total alternativa (4+8)	1.948.380	6.830.246	4.181.197	12.959.824
10. % de Recaudación total propuesta (IRP)	15,03%	52,70%	32,26%	

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expresada, a partir de datos recogidos del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa. Datos de población del Eustat.

[173] En 2016 en Gipuzkoa estos porcentajes son del 76% en el caso de los Ayuntamientos y del 91% en el de la Diputación Foral.

En este cuadro se recogen las principales magnitudes que determinan la distribución territorial de recursos, tanto la vigente como la propuesta: población, coeficientes de aportación vigentes, recaudación por tributos concertados (imputada y no imputada) y las magnitudes derivadas.

La recaudación imputada, formada por la mayor parte de los impuestos indirectos, asciende a 6.433.102 miles de euros (rúbrica 4 del cuadro) y supone casi el 50% de la recaudación total. Según sea el sistema vigente o el propuesto, se distribuirá entre las Haciendas Forales de acuerdo con el coeficiente de aportación vigente (rúbrica 3), o con el índice poblacional (rúbrica 2), respectivamente. De este modo, añadiendo el resto de recaudación por tributos concertados, por importe de 6.526.722 miles de euros, se obtiene la recaudación total (12.959.824 m€), distribuidos según el sistema vigente (rúbrica 6) o según el sistema propuesto (rúbrica 9), que serán los puntos de partida de la distribución territorial de ambos sistemas, respectivamente.

A. Sistema vigente de distribución territorial

En la primera parte del cuadro se recogen los datos previos que sirven para el cálculo de la distribución de recursos, tanto de acuerdo con el sistema vigente como con el propuesto.

Cuadro 3.5.D. Distribución territorial de recursos según el sistema vigente. 2016

	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	Total
11. Recaudación (3)	2.047.370	6.714.702	4.197.752	12.959.824
12. Recaudación por hbte (11/1) en €	6.352	5.896	5.907	5.967
13. Recaud. /Hbte. (CAE=100)	106	99	99	100
14. Cupo + Aportaciones (según CAH)	1.546.529	4.781.210	3.113.829	9.441.567
15. Cupo + Aportaciones/Hbte. en €	4.798	4.198	4.381	4.347
16. C+ A /Hbte. (CAE=100)	110	97	101	100
17. Recursos del Territorio (11-14)	500.841	1.933.492	1.083.923	3.518.256
18. Rec. del Ter / habitante (17/1) en €	1.554	1.698	1.525	1.620
19. RT/Hbte. (CAE=100)	96	105	94	100
20. Distrib. neta fondo de solidaridad	54.431	-15.691	33.696	72.436
21. Distrib. neta fondo de solid./Hbte en €	169	-14	47	33
22. Recursos del Territorio ajustados (17+20)	555.272	1.917.801	1.117.619	3.590.692
23. Rec. del Ter / habitante (22/1) en €	1.723	1.684	1.573	1.653
24. RT/Hbte. (CAE=100)	104	102	95	100

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expresada, a partir de datos recogidos del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa. Datos de población del Eustat.

Recaudación total: La recaudación total se distribuye como se recoge en la rúbrica 11 del cuadro anterior. La recaudación por habitante se sitúa en 5.967 euros, siendo un seis por ciento mayor en Álava (índice 106, haciendo CAE=100 la media de la Comunidad Autónoma de Euskadi); y un uno por ciento, menor (índices 99) en Gipuzkoa y Bizkaia.

Cargas generales y coeficientes de aportación horizontales: Las cargas generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi, el Cupo al Estado y las aportaciones totales al Gobierno Vasco, ascienden a 9.441.567 miles de euros, que se distribuyen entre las Diputaciones Forales según el coeficiente de aportación de cada una. Así, siendo las cargas generales por habitante del conjunto de los tres Territorios de 4.347 euros, Álava paga 4.798 euros (índice de 110), Bizkaia, 4.198 euros (97) ,y Gipuzkoa, 4.381 euros (101).

Ajuste diferencial y recursos territoriales: Los recursos territoriales se obtienen detrayendo a la recaudación por tributos concertados las cargas generales, resultando un importe de 3.518.256 miles de euros. Los recursos territoriales por habitante, que en el conjunto se sitúan en 1.620 euros, se distribuyen por Territorios: Álava 1.554 euros (índice 96, haciendo CAE=100), Bizkaia con 1.698 (índice 105) , Gipuzkoa, 1.525 (índice 94).

Del mismo modo que los recursos de cada Territorio pueden obtenerse sumando los recursos según recaudación y el ajuste diferencial[174], el índice de recursos territoriales puede derivar del índice de recaudación y de un índice diferencial. El índice diferencial es proporcional, al igual que el ajuste diferencial, a la diferencia entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación horizontal.

Así, en el caso de Álava se obtiene el índice de recursos territoriales por habitante 96 (95,92, con dos decimales) a partir del índice de recaudación 106 (106,45 con dos decimales) y un ajuste («Ad») según la siguiente fórmula:

Ad: ((ri – hi) / pi) x (CG/RT), donde:

«ri» es el índice de recaudación relativa de Álava indicado en la rúbrica 7 del cuadro anterior, «hi» es el coeficiente de aportación horizontal de Álava (rúbrica 3),

«pi» es el índice poblacional de Álava (rúbrica 2),

«CG» son las cargas generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi (rúbrica 14) y

«RT» son los recursos territoriales de los tres Territorios (rúbrica 17).

Aplicando la fórmula se obtendría el ajuste 10,53% (=((15,80% - 16,38%)/14,84%) x (9.441.567/3.518.256)). Y sumando ambos componentes resulta el índice territorial de Álava, 95,92 (=106,45 - 10,53), siendo CAE=100. Sustituyendo los valores correspondientes de los demás Territorios se obtendrían sus índices respectivos.

Fondo de solidaridad y recursos territoriales ajustados: Relacionando los índices de recaudación y los coeficientes de aportación horizontal se obtiene el cociente al que se refiere el artículo 19 de la Ley 2/2007, de 23 de marzo, de metodología de Aportaciones para el quinquenio 2007-2011 (prorrogado en la actualidad). De este modo, al descender dicho cociente del 99% (ver rúbrica 7a del cuadro anterior) en, al menos, un Territorio, en este caso Álava y Gipuzkoa, se activa el fondo de solidaridad.

Como resultado de las operaciones señaladas en los artículos 19 y 20 de esta Ley, se asigna a la Diputación Foral de Álava un importe neto de 54.431 miles de euros y a la de Gipuzkoa, de 33.696 m€, financiados por 15.691 m€ por parte de la Diputación Foral de Bizkaia y por 72.436 m€ del Gobierno Vasco. Esta redistribución de recursos territoriales supone 169 euros por habitante adicionales para Álava y 47 euros para Gipuzkoa; y, en el caso de Bizkaia se detraen 14 euros por habitante. De este modo, los recursos territoriales

[174] Véase el cuadro «2.1.F.- Determinación directa de la distribución de los recursos territoriales en 1996» en la página 81.

por habitante de Álava se sitúan 4 puntos por encima (índice 104) de la media de la Comunidad Autónoma de Euskadi, los de Bizkaia descienden hasta el índice 102, mientras que los de Gipuzkoa apenas ascienden un punto, hasta el índice 95, un 5% inferior a la media de la Comunidad.

B. Sistema propuesto de distribución territorial

El sistema propuesto es, a nuestro entender, más sencillo, más eficaz y más eficiente, como veremos a continuación.

Cuadro 3.5.E. Distribución territorial de recursos según el sistema propuesto. 2016

	Álava	Bizkaia	Gipuzkoa	Total
Sistema propuesto				
31. Recaudación (9)	1.948.380	6.830.246	4.181.197	12.959.824
32. Recaudación por hbte (31/1) en €	6.045	5.997	5.883	5.967
33. Recaud. /Hbte. (CAE=100)	101	101	99	100
34. Cupo + Aportaciones (según IRP)	1.419.446	4.976.011	3.046.111	9.441.567
35. Recursos del Territorio (31-34)	528.935	1.854.235	1.135.087	3.518.256
36. Rec. del Ter / habitante (35/1) en €	1.641	1.628	1.597	1.620
37. RT/Hbte. (CAE=100)	101	101	99	100
38. Distrib. neta fondo de solidaridad	0	0	0	0
39. Distrib. neta fondo de solid./Hbte en €	0	0	0	0
40. Recursos del Territorio ajustados (13+16)	528.935	1.854.235	1.135.087	3.518.256
41. Rec. del Ter / habitante (40/1) en €	1.641	1.628	1.597	1.620
42. RT/Hbte. (CAE=100)	101	101	99	100

Fuente: Elaboración propia, siguiendo la metodología expresada, a partir de datos recogidos del Informe de liquidación del Fondo Foral de Financiación Municipal de la Diputación Foral de Gipuzkoa. Datos de población del Eustat.

Recaudación imputada y recaudación final: El modelo de distribución que se propone replantea dos elementos del modelo vigente: la distribución de la recaudación imputada y el índice de contribución. La recaudación del impuesto sobre el valor añadido y de los impuestos especiales de fabricación se distribuyen según un indicador de consumo, como es el índice de la población. Como puede observarse en el cuadro los índices (CAE=100) están muy próximos entre sí: 101 en Bizkaia y Álava y 99 en Gipuzkoa.

Cargas generales y coeficientes de aportación horizontales: Las cargas generales se distribuyen según el índice relativo de recaudación final (rúbrica 10 del cuadro «3.5.C.-Datos previos de la distribución territorial de recursos») de modo que los índices CAE=100 correspondientes coinciden con los de la recaudación (101 en Bizkaia y Álava y 99 en Gipuzkoa).

Ajuste diferencial y recursos territoriales: Al considerar que el coeficiente de aportación es precisamente el índice de recaudación (rúbrica 9 del cuadro anterior) el ajuste diferencial es nulo y los índices CAE=100 de los recursos territoriales vuelven a coincidir con los de recaudación (101 en Bizkaia y Álava y 99 en Gipuzkoa).

Fondo de solidaridad y recursos territoriales ajustados: Al ser el índice de recursos territoriales por habitante más reducido (el de Gipuzkoa, con 99), superior al 97, fijado para activar el fondo de solidaridad, no se aplica dicho fondo. De este modo la aportación del Gobierno Vasco es nula. Se consiguen los objetivos del fondo sin coste alguno.

CONCLUSIONES

En este apartado resumiremos aquellos aspectos de la distribución de recursos públicos entre las Haciendas Vascas que consideramos más relevantes, y, en especial, las relacionadas con las propuestas que se plantean en esta obra.

1. SISTEMA VASCO DE DISTRIBUCIÓN DE RECURSOS

1.1. Origen del sistema

El origen del actual sistema vasco de distribución de recursos se sitúa en el ejercicio 1981. Tras la aprobación del Estatuto de Autonomía del País Vasco, en diciembre de 1979, se habían realizado la mayoría de los traspasos de competencias, del Estado a la Comunidad Autónoma de Euskadi, hoy vigentes[175]. Por otro lado, en mayo de 1981 se promulga la Ley del Concierto Económico. Por último, en julio de ese año se publica la primera Ley de Presupuestos de la Comunidad Autónoma en cuyo título VII, artículos 27 a 30, se establecen las aportaciones de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco, constituyendo la primera regulación del sistema vasco de distribución de recursos.

La característica diferencial básica del sistema vasco es la asimetría existente, entre los niveles foral y autonómico, de la realización de los ingresos y gastos del sector público vasco. La gran mayoría de ingresos del sector público vasco se recauda por las Diputaciones Forales, y la mayor parte del gasto se realiza a través del Gobierno Vasco.

En el periodo 1981-1984, las aportaciones de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco corresponden, básicamente, a las cantidades que las Diputaciones deducen del Cupo al Estado por la asunción de competencias de la Comunidad. Las Diputaciones asumen el riesgo unilateral con las aportaciones al Gobierno Vasco, del mismo modo que lo asumen con el pago del Cupo al Estado: la cuantía de las aportaciones es independiente del nivel de recaudación por tributos concertados de las Diputaciones.

1.2. Sistema vigente

En 1985 se aprueba la primera Ley de metodología de Aportaciones[176], siguiendo los principios contenidos en la Ley de Territorios Históricos, donde se consagra el principio

---

[175] Entre las competencias más relevantes hoy asumidas faltaban la de enseñanza universitaria (traspasada con efectos de 1985) y la de sanidad (1988).

[176] Ley 2/1985, de 15 de febrero, de Aportaciones para el ejercicio 1985.

de riesgo compartido. De acuerdo con este principio cada nivel institucional, Gobierno Vasco y Diputaciones Forales, recibirá financiación en función de la valoración relativa del gasto para el desarrollo de sus competencias, y en proporción a la recaudación por tributos concertados del conjunto de las tres Diputaciones Forales, una vez deducido el Cupo al Estado.

De este modo, el riesgo de ingreso, que entraña el sistema de Cupo con el Estado, se traslada de las Diputaciones Forales al conjunto de los dos niveles institucionales. Este riesgo de ingreso, que históricamente ha sido favorable al País Vasco, se extiende al Gobierno Vasco. Entendemos que la asunción por el Gobierno Vasco del beneficio del ingreso del Concierto, que supone la mitad de los ingresos de las Diputaciones derivados del Concierto[177], es la contraprestación a la participación paritaria con las Diputaciones Forales en el Consejo Vasco de Finanzas, donde, además de la decisión sobre la distribución de recursos del Concierto, se establecen directrices para el conjunto del sector público en materia de endeudamiento y presupuestos.

Desde 1989 este principio de riesgo compartido también se aplica a la distribución de recursos entre la Diputación y los Ayuntamientos de cada Territorio.

De este modo, el criterio del riesgo compartido se aplica a los tres niveles institucionales. Sin embargo, este principio no se aplica a las relaciones entre los Territorios, ya que la contribución de cada Diputación Foral a las cargas generales no se realiza en proporción a su recaudación, sino en función de un coeficiente de aportación horizontal calculado a partir de magnitudes predeterminadas. En consecuencia, dicho coeficiente de aportación constituye una pieza del sistema de riesgo unilateral, anterior a 1985, incrustada en el sistema vigente de riesgo compartido[178].

1.3. Desarrollo del sistema

Desde 1985 se han acordado otras seis Leyes de metodología de Aportaciones hasta la Ley 2/2007, de 23 de marzo, para el quinquenio 2007-2011, que se encuentra prorrogada actualmente, diez años más tarde. En estos treinta y tres años cabe señalar los siguientes elementos nuevos del sistema de distribución:

Participación, desde 1989, de los Ayuntamientos en los recursos del Territorio procedentes del Concierto Económico en base al principio de riesgo compartido.

Creación de un fondo de solidaridad con el fin de paliar las desigualdades territoriales que genera la aplicación del coeficiente de aportación horizontal.

Distribución imputada entre las Haciendas Forales de la mayoría de la recaudación por impuestos indirectos, que suponen, a partir del ejercicio 2007, la mitad de la recaudación por tributos concertados.

1.4. Cierre del sistema

Con la aprobación del la Ley municipal vasca[179] se confirma la extensión del principio de riesgo compartido al nivel municipal. Además, se instaura la participación municipal en

[177] Véase el cuadro «1.3.G.- Comparación entre los recursos reales de las DD. FF. y los que se hubieran obtenido aplicando el método de la Ley 2/1985 en 1984» en la página 59.
[178] Esta argumentación se ha desarrollado detalladamente en el apartado 2.6.1.B.
[179] Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi.

el Consejo Vasco de Finanzas en aquellas materias que le afecten, como la distribución de recursos. Cabe destacar la facultad que la Ley atribuye al Consejo Vasco de Finanzas para establecer «en todo caso» (no ya de recomendar) el nivel mínimo de participación municipal en la recaudación de los tributos concertados[180].

Por último, dicha Ley encomienda la realización de «un análisis general de las competencias propias y de la financiación de los distintos niveles institucionales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para asegurar una distribución adecuada del gasto público en la Administración Vasca»[181]. De modo que se reabre el proceso de valoración de las competencias distribuidas en los tres niveles institucionales.

2. MODELO DE DISTRIBUCIÓN DE RECURSOS

2.1. Modelos de distribución o de aportación

Un modelo de distribución, o un modelo de aportación, son instrumentos de interpretación y visualización de las relaciones financieras del sistema vasco de distribución de recursos. Poseen un alcance formal, sin que su adopción suponga, por sí misma, una alteración de las reglas de determinación de los recursos distribuidos.

2.2. Modelos vigentes

Los modelos vigentes se recogen en la memoria de ingresos de la documentación presupuestaria del Gobierno Vasco y en el informe anual integrado de la Hacienda vasca, así como en las correspondientes publicaciones forales, y reflejan literalmente el contenido de las Leyes de Aportaciones. Como se ha señalado, el sistema de distribución de recursos nace como un apartado del presupuesto de ingresos del Gobierno Vasco, donde interesa determinar las aportaciones de las Diputaciones Forales al Gobierno Vasco. En la Ley 9/1988, de 29 de junio, de Aportaciones para el periodo 1989-1991, se determina la fórmula de cálculo de participación municipal en la recaudación de tributos concertados. Por otro lado, el modelo horizontal, contenido en las Leyes de Aportaciones, establece la contribución de cada Diputación Foral a la cargas generales, Cupo al Estado y aportaciones al Gobierno Vasco.

Los modelos vigentes responden a un esquema de aportación, ya que se centran en hacer efectivas las transferencias de recursos desde las Diputaciones Forales, tanto al Gobierno Vasco como a los Ayuntamientos.

A nuestro juicio, los modelos vigentes presentan las siguientes carencias:

- No constituyen un modelo único integrado sino la suma, e incluso yuxtaposición, de varios modelos, que se encuentran en diferentes documentos, como es el caso de la determinación anual de la participación municipal de los diferentes Territorios.
- Los recursos de las Diputaciones territoriales se determinan de forma residual.
- No se contemplan otros inputs que la recaudación de tributos concertados, o sus intereses derivados.
- No ofrece una visión global del sector público vasco, o, al menos, de sus administraciones generales.

[180] Artículo 118 apartado 5 de la citada Ley.
[181] Disposición Transitoria Primera, apartado tercero de la citada Ley.

2.3. Modelo de distribución propuesto

Con el fin de superar las carencias señaladas se expone lo que denominamos «modelo de distribución primaria de recursos». En un cuadro único se recogen los recursos distribuidos a siete instituciones o grupos de ellas: Gobierno Vasco, cada una de las Diputaciones y los Ayuntamientos de cada uno de los Territorios.

Se obtienen los mismo resultados del sistema vigente, tanto mediante el modelo propuesto como mediante los modelos vigentes. Lo único que varía es la forma de representación

El modelo de distribución primaria consta de tres partes: el input, entrada de recursos (recaudación de tributos concertados minorados por el pago del Cupo al Estado) , las reglas de distribución (contenidas en los preceptos de las Leyes de Aportaciones y derivadas de éstos) y el output que son los siete grupos de recursos distribuidos.

Por razones de coherencia del modelo, el importe del input es igual a las suma de los otuputs. En consecuencia, no se consideran output del modelo: otras aportaciones, que figuran en las correspondientes Leyes de Aportaciones, como la «participación de las instituciones comunes de la Comunidad Autónoma en los rendimientos netos que obtengan las Diputaciones Forales con motivo de la emisión y colocación de la Deuda Pública Especial»[182], ni las aportaciones específicas acordadas por el Consejo Vasco de Finanzas para financiar el Plan Europa 93 u otros planes financiados fuera del modelo[183], ni, tampoco, los suplementos que establecen los órganos forales para la financiación municipal sobre la recomendación contenidas en las Leyes de Aportaciones. Estas aportaciones suplementarias se financiarían con los recursos distribuidos. De modo que estaríamos hablando de dos tipos de distribución: de una distribución primaria del modelo al que nos referimos, donde el input es la recaudación por tributos concertados minorada por el Cupo; y, después, de una distribución secundaria, cuyo input son los recursos distribuidos, output de la distribución primaria.

La gestión del sistema de distribución de recursos no debe confundirse con la gestión del input del modelo, la recaudación de tributos concertados minorada por el Cupo al Estado. El modelo de distribución primaria de recursos permite visualizar esa diferencia, separando la función recaudatoria de la función distribuidora. Así, podemos representar la función distribuidora de los recursos de la Comunidad Autónoma de Euskadi como un instrumento del sector público vasco, o en una versión más reducida, como aquí se expone, del conjunto de las administraciones generales vascas de los tres niveles, autonómico, foral y municipal.

3. INPUT DE LA DISTRIBUCIÓN PRIMARIA DE RECURSOS

La recaudación por tributos concertados es la única fuente de ingresos que se incorpora al input del modelo. Esto da lugar a una confusión entre recaudación de tributos concertados e input del modelo en un doble sentido. En el primer sentido, se entendería que el único destino de la recaudación fuera el ser considerado input del modelo. En el segundo sentido, se deduciría que el único ínput del modelo deba ser la recaudación de tributos concertados.

---

[182] Disposición Adicional Segunda de la Ley 5/1991, de 15 de noviembre, de metodología de Aportaciones para el quinquenio 1992-1996.

[183] Véase el cuadro «2.3.B.- Fondos cofinanciados dentro y fuera del modelo en ‘cmp’» en la página 102.

Por nuestra parte entendemos que la gestión tributaria y presupuestaria de los tributos concertados, y el sistema de distribución son esferas interrelacionadas, pero distintas. La recaudación de los tributos concertados no solo es un input de modelo, sino también es una fuente de recursos forales o territoriales. Por otro lado, existen ingresos que financian las compentencias distribuidas entre los tres niveles institucionales que no se han integrado en el modelo vigente de distribución vertical.

Con esta distinción entre recaudación de tributos concertados e input del modelo, damos cabida en el modelo propuesto a elementos del sistema vigente de distribución que no se han reflejado en los modelos vigentes como:

- la gestión interna del fondo de compensación interterritorial,
- los ingresos de los servicios de la Seguridad Social provenientes de transferencias,
- la aportación especial por rendimientos financiero-fiscales entre 1992 y 1997,
- la recaudación del impuesto sobre el patrimonio de Gipuzkoa en 2009, y
- la recuperación de ayudas de Estado en concepto de vacaciones fiscales.

A continuación expondremos, en primer lugar, la relación entre la recaudación de tributos concertados con el input del modelo y con los recursos territoriales. En segundo lugar, nos referiremos a los ingresos no finalistas que pueden formar parte del input del modelo.

3.1. La recaudación por tributos concertados

La recaudación por tributos concertados, minorada por el pago del Cupo, supone el 76% de los ingresos no financieros de todo el sector público vasco y el 83% de las administraciones generales vascas. Por lo tanto, el input de modelo debe pivotar necesariamente sobre estos recursos.

Si bien la LTH incluye los intereses derivados de la recaudación de dichos tributos como ingresos sujetos a reparto, consideramos que, dada su poca relevancia actual y su carácter de cantidad calculada, su lugar estaría en el lado del output, como un recurso negativo para los gestores de la recaudación.

Con relación a la recaudación de tributos concertados por parte de las Diputaciones Forales planteamos propuestas de importantes consecuencias financieras con relación a la recaudación imputada de los tributos concertados, la neutralidad fiscal del sector público vasco, el consenso interinstitucional y la autonomía foral, y, por último, el esfuerzo fiscal.

Recaudación imputada: Desde el ejercicio 2007 en torno al 50% de la recaudación por tributos concertados, relativa a la práctica totalidad de los impuestos indirectos, se distribuye según el coeficiente de aportación horizontal, determinado fundamentalmente por la participación de cada Territorio en el producto interior bruto. Entendemos que esta distribución debería realizarse en función del índice poblacional que, por un lado, es un reflejo más fiel del consumo, objeto del gravamen, y, por otro, posee una mayor calidad como indicador[184].

Neutralidad fiscal del sector público vasco: Dado que la recaudación de tributos concertados por parte de las Diputaciones Forales es la fuente fundamental de los ingresos no financieros del sector público vasco, entendemos que este sector debe observar la neu-

[184] Véase el apartado 3.2.1.A, referido a la distribución de los rendimientos imputados de los tributos concertados.

tralidad fiscal. En concreto, se propone un ajuste financiero[185] en el sistema de distribución, de tal modo que la suma de dicho ajuste más los ingresos fiscales no imputados de las Haciendas Forales, provenientes del Gobierno Vasco y de su sector público, resulte, para cada Territorio, un importe proporcional a su índice de recaudación.

Consenso interinstitucional y autonomía foral: Cabe preguntarse si se deben incluir como input del modelo, y su posterior distribución, todos los ingresos provenientes de las figuras impositivas del Concierto. Asimismo puede cuestionarse si los rendimientos de una sobreimposición de una figura concertada debe tener el mismo tratamiento que el resto de los rendimientos.

Para responder a estas cuestiones acudimos a la noción de consenso en el seno del Consejo Vasco de Finanzas sobre los elementos recaudatorios de los impuestos y a la noción de autonomía presupuestaria de las Diputaciones Forales. Opinamos que las Diputaciones Forales, en virtud de su autonomía presupuestaria pueden gravar por encima de los niveles consensuados, beneficiándose íntegramente de esa sobreimposición, y, a la vez, pueden gravar por debajo de los niveles consensuados, debiendo compensar al sistema por la pérdida estimada de ingresos.

Expresaremos nuestra posición con un ejemplo. Entendemos que si en el año 2009 se hubiera suprimido por consenso el impuesto sobre el Patrimonio, y la Diputación de Gipuzkoa lo hubiera mantenido por decisión propia, el importe de su rendimiento en Gipuzkoa no debiera incluirse como parte de los recursos generales de la Comunidad, sino que debiera haberse atribuido exclusivamente a la Diputación de Gipuzkoa.

Por el contrario, si se hubiera consensuado mantener el impuesto sobre el patrimonio, las Diputaciones Forales de Álava y de Bizkaia, que, en virtud de su autonomía presupuestaria, lo hubieran suprimido, deberían transferir al sistema de distribución de recursos de la Comunidad el importe estimado dejado de recaudar.

La aplicación de ambos criterios, consenso interinstitucional y autonomía presupuestaria de las Diputaciones Forales, exige la colaboración de las Haciendas Forales y la transparencia de la información fiscal relevante en las relaciones interinstitucionales.

Esfuerzo fiscal: En el sistema vigente el esfuerzo fiscal se encuentra ligado, en la práctica, con la recaudación. En la propuesta planteada el mayor esfuerzo fiscal se expresa en una mayor recaudación originada por una carga impositiva superior a la que se derivaría de la aplicación de la normativa consensuada. El premio del mayor esfuerzo consistiría en la asignación a su administración tributaria de la mayor recaudación, como se ha expresado más arriba. En el caso de un menor esfuerzo fiscal se realiza la transferencia por la menor recaudación estimada. De esta manera el esfuerzo fiscal se relaciona, de una forma objetiva y contrastable, con una práctica fiscal conducente a una mayor recaudación.

3.2. Otros ingresos del modelo

Se incluyen otros ingresos derivados del Concierto, otros ingresos genéricos ligados a las competencias y otros ingresos genéricos. Solo los primeros se distribuirían aplicándoles el principio de riesgo compartido.

---

[185] Véase la fórmula del ajuste financiero en el apartado 3.2.1, referido a la neutralidad financiera del sector público vasco.

Ingresos derivados del Concierto: En el quinquenio 1992-1996 se estableció una aportación suplementaria, como se ha señalado más arriba, por «participación de las instituciones comunes de la Comunidad Autónoma en los rendimientos netos que obtengan las Diputaciones Forales con motivo de la emisión y colocación de la Deuda Pública Especial». Por otro lado el Consejo Vasco de Finanzas Públicas, de 14 de octubre de 2011, tomó el acuerdo de considerar como una aportación específica el 70% de los ingresos procedentes de la recuperación de las ayudas concedidas por las tres Diputaciones vascas, afectados por la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 9 de junio de 2011, obviando su consideración de input del modelo. En ambos casos no se integraban en la distribución primaria, sino en la secundaria, para evitar el «efecto perverso» que hubiera provocado entre los Territorios.

Entendemos que en ambos casos, los ingresos que dieron origen a las aportaciones suplementarias deberían haber engrosado el input del modelo de distribución, pero obviando el «efecto perverso» a través de las medidas propuestas en este estudio, que se resumirán más adelante.

Otros ingresos genéricos ligados a las competencias: Existen ingresos destinados a la financiación de determinados servicios, como las transferencias por los servicios del Imserso y el Insalud (no nos estamos refiriendo a las deducciones vía Cupo por el mismo concepto) que no se integran en los modelos vigentes. Si bien actualmente no existen dichos ingresos, por razones de coherencia (si actualmente se financian íntegramente dentro del modelo, la financiación, fuera del modelo en su día, debería agregarse a los inputs del modelo), entendemos que deben ser incluidos como input del modelo, independientemente de que sean distribuidos como recursos específicos o generales.

Otros ingresos genéricos: Existen otros ingresos que no están asociados al nivel de gasto de una competencia, los ingresos genéricos, que, quizá, tienden a considerarse privativos de un nivel institucional, como la participación de las Diputaciones o los Ayuntamientos en tributos no concertados, el impuesto sobre bienes inmuebles, el de actividades económicas u otros tributos locales, los impuestos locales. Este tipo de ingresos tienen cabida como input del modelo. El hecho de formar parte del modelo no significa necesariamente que deban distribuirse como recursos generales (en función de un índice de distribución) pueden atribuirse como recursos específicos a la institución que tradicionalmente los gestiona.

Dejamos apuntada la posibilidad teórica de incluirlos en el modelo. En este trabajo no se incluyen la categoría de «otros ingresos genéricos» en el modelo, en primer lugar, por falta de información suficiente, y, en segundo lugar, porque en este momento añadiría una complicación innecesaria con relación a la utilidad que pudiera aportar su inclusión.

4. RECURSOS ESPECÍFICOS Y GENERALES

Los ingresos a distribuir se transforman en dos tipos de recursos, generales y específicos, si derivan de la aplicación, o no, de un índice de distribución vertical, respectivamente.

4.1. Recursos específicos

Parte de los ingresos a distribuir se asignan directamente, como recursos específicos, a unos niveles institucionales, debido a diferentes conceptos. Estos conceptos pueden ser: las deducciones del Cupo (Policía Autónoma, servicios de la Seguridad Social); la compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA; definidos en la propia Ley de Apor-

taciones (financiación de políticas definidas en el artículo 22.3 de la LTH); o acordados en el Consejo Vasco de Finanzas (Plan 3R).

Los proyectos de carácter coyuntural financiados por dos o más niveles institucionales han perdido relevancia a lo largo del periodo estudiado, especialmente a partir de 2012[186]. Consideramos que los recursos específicos pueden ser un elemento adecuado de colaboración interinstitucional para llevar a cabo actividades de carácter coyuntural.

4.2. Recursos generales

Una vez distribuidos los recursos específicos, la cantidad restante constituye los recursos generales, que se reparte en función del índice de distribución vertical. Estos recursos son la expresión genuina de la aplicación del criterio de riesgo compartido vigente en el sistema vasco de distribución desde 1985. Desde el año 2002 la práctica totalidad, en torno al 98%[187], de los ingresos a distribuir se transforman en recursos generales.

5. DISTRIBUCIÓN VERTICAL POR NIVELES INSTITUCIONALES

El reparto de los recursos generales entre los tres niveles institucionales se realiza en función de dos índices: el coeficiente de distribución vertical, que distribuye los recursos entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales, y el porcentaje sobre los recursos territoriales ajustados, que supone la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados.

5.1. Coeficiente de distribución vertical

El coeficiente de distribución vertical representa, en porcentaje, los valores de las competencias asumidas por el Gobierno Vasco sobre el total de las asumidas por la Comunidad. El valor complementario corresponde, en consecuencia, a la valoración de las competencias asumidas por las Diputaciones Forales.

Como se constata en este estudio (apartado 2.4), el coeficiente de distribución vertical expresa valoraciones relativas de las competencias del Gobierno Vaso y de las Diputaciones Forales, basadas en las cifras contenidas en los presupuestos del Estado en el momento del traspaso de las competencias.

Dado que la gran mayoría de las competencias se traspasaron en los años ochenta, el coeficiente da cuenta de la valoración relativa del conjunto de las competencias asumidas por uno y otro nivel institucional, de acuerdo con las previsiones presupuestarias basadas en unas necesidades manifestadas en el Estado en aquella época y en unas políticas de gasto concretas desarrolladas. Las variaciones del coeficiente de distribución desde 1985 son consecuencia de la asunción de nuevas competencias por uno u otro nivel[188], valorados, también, según las previsiones de los presupuestos del Estado en su momento.

Sin embargo, desde 1981 se han producido cambios estructurales, envejecimiento poblacional, cambios tecnológicos, tercerización de la economía, globalización, etc. que im-

[186] Véase gráfico «2.3.C.- Fondos dentro y fuera del modelo en 'cmp'» en la página 103.
[187] Véase el cuadro «2.4.A.- Recursos generales en 'cmp'» en la página 109.
[188] En 2002, además, se valoró para incorporarlo al coeficiente de distribución vertical la compensación por ingresos provinciales sustituidos por el IVA a favor del nivel foral, como se expone en el cuadro «2.4.I.- Cálculo del CDV para el periodo 2002-2006» de la página 118.

plican una estructura del gasto público del sector público vasco diferente. El carácter absolutamente rígido del coeficiente de distribución vertical imposibilita que la diferente estructura de gasto necesaria para el conjunto del sector público vasco pueda trasladarse a los niveles institucionales.

Entendemos que la evolución del gasto neto en los último años[189] puede aportar algunas hipótesis de trabajo[190] para avanzar en la reordenación de los recursos en función de una estructura de gasto adecuada del sector público vasco. En todo caso, sería necesario realizar un análisis prospectivo del gasto necesario para fundamentar una alteración del coeficiente de distribución vertical. A nuestro juicio, por ejemplo, la evolución del gasto en Servicios Sociales justificaría un análisis, dado el carácter estructural y relevante de este gasto en el conjunto del sector público vasco, que podría derivar en una propuesta de alteración sustancial del coeficiente de distribución vertical.

Según estimaciones realizadas, a título ilustrativo, en el apartado 3.3.2, referido a recursos generales y ajustes valorativos, la actualización de la financiación correspondientes a los Servicios Sociales y a la financiación municipal supondría unas trasferencias permanentes de alrededor de 400 millones de euros del Gobierno Vasco a las Diputaciones Forales. Ello, añadido al mandato de la reciente Ley 2/2016, 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi (DT 1ª.3) de realizar un análisis de la financiación de los distintos niveles institucionales, obliga a un replanteamiento de los coeficientes de distribución vertical.

5.2. Participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados

En las Leyes de Aportaciones se ha recomendado[191] a los Órganos Forales una participación municipal mínima, que en la vigente, por prorrogada, Ley 2/2007, de 23 de marzo, de metodología de Aportaciones para el quinquenio 2007-2011, se establece en el 54,7%[192] de los recursos del Concierto del Territorio ajustados.

---

[189] Véase cuadro «2.5.I.- Evolución del gasto neto por finalidades del Gobierno Vasco y de las Diputaciones Forales en el periodo 1985-2015 en 'cmp'» en la página 145.

[190] La evolución del gasto de cada nivel institucional no puede ser el único factor de determinación de la financiación. Dado que la relación del gasto interinstitucional depende de la relación de financiación interinstitucional, reflejado precisamente por el coeficiente de distribución vertical, la relación de financiación resultante no sería, en el mejor de los casos, otra cosa que la relación de financiación inicial. Pero existiría el peligro de que una proporción de deuda diferente beneficiara, con un coeficiente de distribución vertical más favorable, a la parte más endeudada, con lo que se generaría un círculo vicioso de endeudamiento.

[191] El artículo 118 apartado 5 de Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi atribuye al propio Consejo Vasco de Finanzas la facultad de establecer el nivel mínimo de participación municipal en los tributos concertados. De modo que, a partir de la entrada en vigor de esta Ley, no es necesaria la recomendación a los Órganos forales.

[192] Esta cifra es coherente con el 50% establecido para el ejercicio 1988 y siguientes, y el 53% dispuesto para 1997 y siguientes. El primer incremento se debe a la compensación por la pérdida de financiación municipal, que se produce por el descenso del importe proveniente del Estado por la participación en la recaudación de tributos no concertados, al concertarse, principalmente, los impuestos especiales en 1997 (véase el apartado 2.4.1.C). El segundo aumento se produce en concepto de sustitución de la compensación, que venía realizando el Gobierno Vasco a los Ayuntamientos por la pérdida de ingresos que suponía la reforma del impuesto de actividades económicas (apartado 2.4.1.D).

El porcentaje de participación inicial del 50% concuerda con las cifras históricas de participación en el periodo 1981-1988, al menos de un Territorio[193]. Son cifras superiores a las que resultarían de aplicar la financiación subyacente[194], de modo que se provoca un déficit notable de financiación en el nivel foral.

El porcentaje de participación no se aplica directamente a los recursos del Concierto del Territorio, sino a los recursos ajustados. Estos ajustes derivan de los recursos específicos históricos de las Diputaciones, que se incorporaron a los recursos generales en 2002. Debido a un criterio erróneo, a nuestro entender, del Consejo Vasco de Finanzas de aplicar los ajustes consolidados en 2002 de cada Territorio, en lugar de aplicarse los del conjunto de los tres Territorios[195], resulta que a partir de 2007 la participación municipal mínima con relación a los recursos del concierto de cada Territorio (a los recursos previos a los ajustes) es notablemente diferente: del 37,58% en Álava, 38,85% en Bizkaia y del 37,91% en Gipuzkoa.

A nuestro entender, actualmente no se justifica el carácter de «mínimo» de la participación municipal establecido en el artículo 118.5 de la Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi. Quizá hubiera motivos fundados en 1988, cuando las financiación municipal de los diferentes Territorios se realizaba a través diversas modalidades: financiación incondicionada, planes forales de obras y servicios, planes sectoriales y financiaciones condicionadas. Entonces, el carácter de participación mínima pudo impulsar una homogeneización de las transferencias a los Ayuntamientos y una promoción de la financiación incondicionada.

En todo caso, la valoración de las competencias municipales, con relación a las del conjunto del sector público vasco, a la que se refiere la Disposición Transitoria Primera Tres de la citada Ley 2/2016, debe realizarse con la misma metodología para los tres niveles institucionales, dando lugar a tres coeficientes de distribución vertical de los recursos generales. Al igual que las competencias autonómicas y forales se valoran para toda la Comunidad, no existen razones para no valorar las municipales del mismo modo, sin diferenciación por Territorios.

Si se traslada la actual recomendación de financiación mínima a un coeficiente de distribución vertical municipal de recursos generales resulta un valor de 11,50% (=29,96% x (100% - 29,8446%) x 54,70%), como se deduce del cuadro «2.5.G.- Gasto recomendado y financiación subyacente de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados» de la página 142.

La cantidad resultante con la aplicación del coeficiente de distribución vertical municipal podría distribuirse entre los Territorios según el índice poblacional. De este modo se garantizaría una distribución de los recursos municipales por habitante equitativa en toda la Comunidad Autónoma de Euskadi, sin que se necesitara un fondo de solidaridad municipal.

---

[193] Véase el apartado 1.4.2.E, referido a la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados desde 1989 hasta 2007.

[194] Véase el cuadro «2.5.G.- Gasto recomendado y financiación subyacente de la participación de los Ayuntamientos en la recaudación de tributos concertados» en la página 142.

[195] Véase el cuadro «2.5.F.- Participación del ajuste 'ADF' de la DA4 de Ley 6/2002 en los recursos generales de las Diputaciones Forales» en la página 140 y, en general, puede leerse la explicación del apartado 2.5.6, referido al gasto foral mínimo para la financiación municipal.

A partir de esta financiación municipal, que garantiza la provisión de servicios municipales, del mismo modo que la financiación autonómica y foral garantiza la provisión de servicios autonómicos y forales, los Órganos forales de cada Territorio establecerán las políticas municipales específicas. Al igual que el Gobierno Vasco establece también sus políticas a nivel local o territorial.

6. DISTRIBUCIÓN TERRITORIAL

Una vez que, con la recaudación de tributos concertados, las Diputaciones Forales satisfacen las cargas generales, Cupo al Estado y aportaciones al Gobierno Vasco, resta una cantidad, a la que llamamos recursos territoriales, para financiar las Diputaciones Forales y los Ayuntamientos. La distribución de estos recursos entre los Territorios se realiza en función, además del índice de recaudación, del coeficiente de aportación horizontal y del fondo de solidaridad.

6.1. Coeficiente de aportación horizontal

A nuestro entender ha quedado suficientemente demostrado a lo largo del estudio que el coeficiente de aportación horizontal vigente es el principal causante de la desigual distribución territorial de los recursos por habitante de las Diputaciones y de los Ayuntamientos de la Comunidad Autónoma de Euskadi.

Por su parte, el origen de esta desigualdad responde muchas veces a un comportamiento errático de los indicadores utilizados, lo que se traduce en una distribución de recursos con un apreciable componente de arbitrariedad.

Por último, la existencia de dicho coeficiente es la causa de que el Gobierno Vasco haya tenido que financiar el fondo de solidaridad con 961 millones en el periodo 1997-2016, de los que 743 millones se han transferido en los últimos diez años, siendo esta cantidad, además, insuficiente para alcanzar los objetivos de dicho fondo, e, incluso, en algunas ocasiones, ha provocado un aumento de las desigualdades territoriales.

A pesar de las evidencias acumuladas no ignoramos que no va a ser una tarea fácil sustituir el vigente coeficiente de aportación horizontal por el índice de recaudación que proponemos. Es necesario remover importantes obstáculos para implantar las modificaciones propuestas. Expondremos cinco cuestiones a continuación.

La ley de Territorios Históricos: La LTH opta claramente por un índice de capacidad para determinar la contribución de cada Diputación a las aportaciones del Gobierno Vasco «básicamente en proporción directa a la renta de cada Territorio Histórico» (artículo 22.6 de la LTH). Es esta una ley fundamental en la articulación del sistema político y administrativo vasco , de muy complicada gestación y que solamente ha sido modificada dos veces[196] en treinta y cuatro años.

Consenso social y político: No constatamos una sensibilización política o social en el sentido señalado en nuestra propuesta. Así lo demuestra, por ejemplo, la relativamente reciente Proposición de Ley sobre la «Organización Institucional Interna de la Comunidad Autónoma

[196] Disposición Final Primera de la Ley 1/2006, de 23 de junio, de Aguas, que concreta competencias del Gobierno Vasco en materia de aguas, y la Disposición Final Primera de la Ley 2/2016, de 7 de abril, de Instituciones Locales de Euskadi, que introduce la representación municipal en el Consejo Vasco de Finanzas Públicas, como se ha comentado más arriba.

de Euskadi»[197] del Grupo Parlamentario de los Socialistas Vascos, en el que el artículo 22.3 se dispone que «para la determinación de la cuantía de la aportación que corresponde a cada Diputación Foral se tendrá en cuenta la renta de cada Territorio Histórico […]».

Objetividad y ejemplaridad: El hecho de que se emplee un índice de capacidad objetivo, independiente de la actividad de las Diputaciones, manifiesta, en principio, una credibilidad del método de determinación de reparto de las cargas generales entre las Diputaciones. Por otro lado, si una desviación del índice de recaudación, al alza o la baja, respecto al índice de capacidad supone un premio o un castigo, respectivamente, de considerable magnitud, acrecentaría la confianza en los otros niveles institucionales, autonómico y local, de que los entes forales se esforzarían en alcanzar los máximos resultados.

Apariencia científica: Desde el ámbito científico no se cuestiona que el producto interior bruto de un territorio esté ligado a la recaudación por las principales figuras tributarias como, el impuesto sobre la renta de las personas físicas, el impuesto de sociedades o el impuesto sobre el valor añadido. De modo que, en dos territorios con similar sistema tributario las diferencias de recaudación vendrán explicadas, fundamentalmente, por las diferencias del producto interior bruto. Por otro lado, cabe esperar que si en un territorio, donde no se modifica el sistema tributario, varía notablemente el producto interior bruto, su recaudación evolucionará en el mismo sentido.

No es nuestro cometido responder a los dos primeras cuestiones, la LTH y el consenso político, sino que solo pretendemos dejar constancia de las mismas. Nos centraremos en las dos últimas cuestiones. Para ello hemos realizado un análisis exhaustivo de todos los ejercicios del periodo 1985-2016 correspondiente al sistema vigente de distribución de recursos, en especial de los últimos diez años, donde los condicionantes del sistema de distribución son plenamente aplicables a la situación actual, año 2017.

La participación territorial: Durante el periodo 1985-2016, como media, el coeficiente de aportación horizontal, el índice de recaudación y la participación en el producto interior bruto se han situado en torno al 16% en Álava[198], al 51,5% en Bizkaia[199] y al 32,5% en Gipuzkoa[200]. Sobre las citadas medias, la variabilidad del coeficiente de aportación[201] se ha situado en 0,7 puntos porcentuales, la del índice de recaudación[202] en 0,5 puntos y la de la participación en el producto interior bruto[203] en 0,4 puntos. Es a este nivel de medias

[197] Boletín Oficial del Parlamento Vasco, 27 de noviembre de 2015, págs. 28.227 y ss.
[198] La media del coeficiente de aportación ha sido del 16,78%, del índice de recaudación, del 15,82% y de la participación del producto interior bruto, del 16,16%.
[199] La media del coeficiente de aportación ha sido del 51,47%, del índice de recaudación, del 51,77% y de la participación del producto interior bruto, del 50,63%.
[200] La media del coeficiente de aportación ha sido del 32,75%, del índice de recaudación, del 32,41% y de la participación del producto interior bruto, del 33,21%.
[201] La variabilidad del coeficiente de aportación ha sido del 0,84 en Álava, 1,12 en Bizkaia y 0,26 en Gipuzkoa. En este contexto entendemos por «variabilidad» (por ejemplo, en el caso de Álava, donde la media ha sido del 15,78% y la variabilidad de 0,84 puntos) que su coeficiente de aportación se ha situado en la mitad de los ejercicios considerados, 16 de los 32 del periodo 1985-2016, dentro del intervalo 14,95% (=15,78-0,84) y 16,62% (=15,78+0,84), y en los otros 16 ejercicios, bien por debajo o bien por encima de dicho intervalo.
[202] La variabilidad del índice de recaudación ha sido del 0,38 en Álava, 0,61 en Bizkaia y 0,42 en Gipuzkoa.
[203] La variabilidad de la participación territorial en el producto interior bruto de la CAE ha sido del 0,45 en Álava, 0,42 en Bizkaia y 0,26 en Gipuzkoa.

de participación territorial, y teniendo en cuenta las variabilidades indicadas, donde hay que situar el consenso sobre la relación entre la participación en la renta, o en el producto interior bruto, y el índice de recaudación territorial.

Ajuste diferencial de recursos territoriales: Las desigualdades territoriales no se manifiestan en el nivel citado en el párrafo anterior, sino en otro más reducido, en el de las diferencias entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación de cada Diputación en cada ejercicio. Estas diferencias dan lugar al ajuste diferencial de recursos territoriales[204], que es la expresión del premio, si el índice de recaudación es mayor que el coeficiente de aportación, o del castigo, si es el caso contrario, que experimentan las Diputaciones y, dado el sistema vigente de distribución de recursos, en mayor medida, los Ayuntamientos del Territorio. De esta manera, pequeñas diferencias de variación del valor del coeficiente de aportación horizontal darán lugar a importantes desviaciones del ajuste diferencial. Llegado este punto la cuestión que nos planteamos es la siguiente: ¿qué diferencias de estimación, errores de estimación, del coeficiente estamos dispuestos a tolerar? O, dicho de otra manera ¿cuánta disminución de recursos territoriales, debida a errores de estimación del coeficiente de aportación, están dispuestos a soportar los Ayuntamientos y la Diputación de un Territorio?

Límite de desigualdad de recursos territoriales: La pregunta anterior podemos relacionarla con la desigualdad de recursos territoriales, que activa el fondo de solidaridad propuesto[205]. Si convenimos en que una desviación de los recursos territoriales a la baja de un tres por ciento respecto a la media, debe activar el fondo de solidaridad, el error de estimación máximo admitido debería ser inferior a dicha desviación. En caso contrario, se corre el riesgo de que un error de estimación del cociente de aportación sea la única causa de la activación del fondo de solidaridad. En realidad para que el sistema fuera coherente, sería necesario que el error de estimación fuese mucho menor que el citado tres por ciento. En consecuencia, si el error de estimación alcanzase tal magnitud sería rechazable, sin ningún género de duda, la utilización del actual coeficiente de aportación.

Errores de estimación del coeficiente de aportación: Los coeficientes de aportación horizontales de las Diputaciones Forales se obtienen cada año en función, básicamente, de la participación de cada Territorio en el producto interior bruto de la Comunidad Autónoma de Euskadi. De modo que, diferentes estimaciones del producto interior bruto de un año darán lugar a distintos valores de los coeficientes de aportación basados en ese año. Se han

[204] El apartado 2.1.2 trata de forma extensa del origen, cálculo y efectos del ajuste diferencial de recursos territoriales.

[205] Como se ha visto en el apartado 3.4.2.B, referido al fondo de solidaridad propuesto, el objetivo propuesto del 97% es congruente con el cociente del 99%, entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación, que activa el fondo de solidaridad vigente.

analizado dos tipos de errores[206] de estimación del producto interior bruto, el error por cambio de base[207] y el error de predicción[208].

Pues bien, el análisis realizado[209] aporta resultados concluyentes. En el ejercicio 1996[210] la sustitución de la estructura del producto interior bruto del año 1996 en base 2010, en lugar del empleado en su momento, supone reducir los recursos territoriales de Álava en un 10,9%, aumentar los de Bizkaia en un 12,1% y disminuir los de Gipuzkoa en un 10,6%. Ello supone triplicar o cuadriplicar la tasa de variación máxima del 3%, que, recordemos, considerábamos ya excesiva. En el conjunto del periodo analizado la tasa de variación media ha sido del 5,2%[211], y en cada uno de los 53 casos de los 90 posibles la tasa de variación ha sido superior al 3%.

Relación no homogénea entre el producto interior bruto y la recaudación entre los Territorios Históricos[212]*:* Los resultados derivados de los errores de estimación son lo suficientemente contundentes para invalidar la utilización del coeficiente de aportación como índice de capacidad para la contribución de las Diputaciones Forales a las cargas generales.

---

[206] Se utiliza el término «error» en su acepción de error estadístico. Así dos muestras, válidamente diseñadas, de personas en un mismo espacio y tiempo darán lugar a dos tasas de paro distintas, cuya diferencia se deberá al citado error estadístico. Pero, en ningún caso se debe asociar este concepto de error con una medición «defectuosa».

[207] El Instituto Vasco de Estadística, como otros organismos estadísticos, actualiza la metodología de elaboración de las cuentas económicas siguiendo las directrices de Sistema Europeo de Cuentas (SEC). En consecuencia, cada cinco años elabora nuevas series del producto interior bruto con el fin de poder realizar comparaciones homogéneas, tanto espaciales como temporales. De este modo, se obtienen varias estimaciones del producto interior bruto referido a un año determinado. Del mismo modo podíamos haber utilizado otras estimaciones, por ejemplo, las cuentas regionales del INE, u otras estadísticas privadas. Así se hubieran obtenido un buen número de estimaciones del producto interior de cada año. Sin embargo, como veremos, nos ha bastado utilizar los datos de una misma fuente, del Eustat, y, por lo tanto, unos resultados más homogéneos, para mostrar la variabilidad de las diferentes estimaciones.

[208] La recaudación de un año depende de las magnitudes económicas de ese ejercicio y, en menor medida, de las del anterior. Sin embargo, el producto interior bruto que se utiliza para determinar el coeficiente de un año, es, en general, de tres años antes. La variación que se produzca en la participación de un Territorio en el producto interior bruto en esos tres años denominamos error de predicción, ya que se realiza el cálculo del coeficiente «prediciendo» que esa participación se mantendrá en el año de aplicación de dicho coeficiente.

[209] Véase el apartado 2.6.2.H, referido al efecto de la diferencias del cálculo del producto interior bruto en la determinación del coeficiente de aportación horizontal.

[210] El ejercicio de 1996 ha sido el empleado a lo largo de este trabajo como ejemplo ilustrativo para la exposición del modelo de distribución primaria.

[211] A pesar de que las cifras son ya tan elocuentes, podría haberlo sido más si se hubiera desplegado la participación territorial del producto interior bruto en todos los elementos de la fórmula de determinación del coeficiente de aportación horizontal. En efecto, el PIB interviene además en el cálculo de la capacidad recaudatoria cuyos componentes no se publican para todos los ejercicios en la documentación presupuestaria del Gobierno Vasco. Pues bien, en un ejercicio aproximativo, sustituyendo los valores de la capacidad recaudatoria por la participación del PIB resulta que la tasa de variación media hubiera ascendido 7,9%, y en 69 de 90 casos estudiados se hubiera superado la citada tasa del 3%. En todo caso, reiteramos que no estamos hallando nuevos valores que sustituyan a los históricos, que podrían obtenerse muchos más, sino dar cuenta de la variabilidad de las estimaciones del producto interior bruto realizadas y de los graves efectos tan perturbadores que causan en los recursos territoriales.

[212] Puede verse el apartado 2.6.2.C, referido a la misma cuestión.

Sin embargo, podemos añadir una cuestión adicional: incluso en el caso de que se pudiera estimar con la suficiente precisión y anticipación la participación de cada Territorio en el producto interior de la Comunidad, habría elementos que cuestionarían la fórmula actual para construir un indicador de la recaudación en función del producto interior bruto.

En efecto, existen rendimientos de tributos concertados singulares de un Territorio, es decir, sin réplica similar en los demás Territorios, y con importante incidencia recaudatoria, notablemente superior al 3%, que no guardan relación con el producto interior bruto territorial o su relación es relativamente poco significativa.

En este estudio se han detectado los rendimientos de capital mobiliario del Gobierno Vasco, que recauda la Hacienda Foral de Álava, y los impuestos indirectos de la sociedad Petronor, que se ingresan en la Hacienda Foral de Bizkaia. Estos ingresos fiscales son de tal cuantía y guardan tan poca relación (en el caso de los intereses del Gobierno Vasco, ninguna) con el valor añadido asociado que cuestionan la actual fórmula del coeficiente de aportación, basada en la proporcionalidad con respecto a la participación del producto interior bruto del Territorio en el de la Comunidad.

Índice de capacidad: El coeficiente de aportación horizontal vigente es un índice de capacidad basado, fundamentalmente, en la participación de cada Territorio en el producto. Las cuestiones planteadas con respecto a dicho coeficiente se han referido a los errores de estimación de dicha participación, o en el caso del párrafo anterior, a su grado de vinculación con la recaudación teórica. Obviamente, podrían existir índices de capacidad no basados en la participación del producto interior bruto. No vamos a entrar ahora a describir las posibles fórmulas alternativas de índice de capacidad, sino que elevaremos el nivel de nuestra crítica y, directamente, procederemos a cuestionar cualquier índice de capacidad.

Índice de capacidad e índice de recaudación: Índice de capacidad e índice de recaudación son dos términos de una dicotomía. Un término solo existe frente al otro. Si ambos coincidiesen no tendría sentido diferenciarlos. De modo que la propia existencia del índice de capacidad da a entender que el índice de recaudación no se considera el indicador adecuado para determinar la contribución de cada Diputación a las cargas generales. Para expresar las diferencias entre ellos recurrimos a una analogía del sistema tributario, la determinación de las bases imponibles por estimación directa y por estimación objetiva[213].

La estimación objetiva se relaciona con sectores cuyos contribuyentes cuentan con insuficientes sistemas de control, y donde la administración no puede realizar comprobaciones extensas; es una estimación subsidiaria e imperfecta que va cediendo a medida que la administración cuenta con medios suficientes. Del mismo modo, el índice de capacidad estaría justificado en el caso de unas administraciones opacas con actividades de difícil control externo, que no es el caso de las Haciendas Forales, cuya contabilidad está sometida a estrictos controles del Tribunal Vasco de Cuentas desde el ejercicio de 1988.

Hasta ahora se han expresado las críticas a los coeficientes de aportación vigentes. En este momento procede señalar las ventajas de seleccionar el índice de recaudación como índice de contribución a las cargas generales.

[213] La estimación indirecta, otra forma de estimación de la base imponible, solo puede aplicarla la Administración Tributaria en determinadas circunstancias. Por lo tanto, limitando el campo a aquellos sistemas que la Administración puede permitir utilizar a los contribuyentes, y entre los que éstos pueden optar, en su caso, nos ceñiríamos a la estimación directa y a la estimación objetiva.

- Las cifras de recaudación de cada Diputación son exactas, y verificables mediante procedimientos administrativos y contables por órganos externos, como el Tribunal Vasco de Cuentas. El sistema de distribución de recursos toma como válidos tanto la recaudación por tributos concertados de cada Diputación, para calcular el índice de recaudación como índice de contribución, como la suma de recaudaciones de las tres Diputaciones como componente fundamental de los ingresos a distribuir.
- Se extiende el criterio de riesgo compartido también a las relaciones entre los Territorios que contribuyen así según su recaudación, independientemente de la recaudación de las otras Diputaciones[214]. De este modo se remueve el elemento riesgo unilateral que permanece en el sistema vigente de distribución de recursos.
- Se elimina el efecto perverso, descrito por Javier Olaverri. Por el contrario, se produce el efecto beneficioso[215], donde se reparten las ganancias, en alguna medida, de una Diputación al aumentar ésta sus ingresos, fomentando, de esta manera, una actitud colaborativa entre las Diputaciones.
- Al desaparecer el efecto perverso, se elimina también el mismo efecto en los Ayuntamientos de cada Territorio, que sufren, a través de la participación en la recaudación de los tributos concertados, como las propias Diputaciones, y lo han sufrido en mayor medida que éstas hasta el año 2002.
- Los recursos territoriales se distribuyen entre los Territorios según el índice de recaudación exclusivamente. De este modo, existe una relación directa entre la recaudación de un Territorio, y por lo tanto del sacrificio de sus habitantes, y los recursos disponibles por su Diputación y sus Ayuntamientos.
- Al distribuirse los recursos territoriales según el índice de recaudación, los ajustes diferenciales son nulos. Ello lleva aparejado una mayor igualdad de los recursos territoriales por habitante entre los Territorios.
- La inexistencia del ajuste diferencial de recursos territoriales implica que no es necesario el fondo de solidaridad vigente, y por lo tanto, no se precisa contribución alguna del Gobierno Vasco.
- La aceptación de la recaudación de cada Diputación como punto de partida para su contribución a las cargas generales, no impide que dicha recaudación pueda ajustarse en función de minoraciones de ingresos producidos por aplicación de la autonomía tributaria y presupuestaria de las Diputaciones Forales en un marco de transparencia y responsabilidad[216].

6.2. Fondo de solidaridad

6.2.1. Fondo de solidaridad vigente

El fondo de solidaridad vigente se estableció em 1997 en un contexto de fuertes desigualdades interterritoriales. En el quinquenio 1992-1996 los recursos territoriales por habitante de Bizkaia[217] se situaron un 12% por debajo del conjunto de los tres Territorios. En

[214] Véase el desarrollo de la teoría del modelo de relaciones bilaterales y su refutación en el apartado 2.6.1.B.
[215] Véase el mismo apartado 2.6.1.B, referido al índice de recaudación y al índice de capacidad.
[216] Por ejemplo, aplicando la técnica de recursos específicos negativos descrita más arriba.
[217] Véase cuadro «2.6.O.- Desequilibrios territoriales 1992-1996» en la página 187.

este periodo, Bizkaia alcanzaba unos diferenciales negativos[218] de 1,39 puntos porcentuales de media, entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación horizontal.

Para paliar estas desigualdades, manteniendo el vigente coeficiente de aportación horizontal, se crea un fondo, prácticamente financiado por el Gobierno Vasco, para inyectar recursos a la o las Diputaciones Forales con diferencial negativo. A nuestro entender, dejando a un lado la falta de cuestionamiento del coeficiente de aportación, sobre la que volveremos más adelante, el fondo de solidaridad vigente adolece de tres graves defectos: la limitada eficacia de la medida, elevado coste para el Gobierno Vasco y un enfoque desacertado del objetivo de la medida.

En lo relativo a la limitada eficacia cabe señalar que:

- De los veinte ejercicios transcurridos en 12 ocasiones (el 60%) no se ha podido alcanzar el objetivo por insuficiencia de fondos.
- Esta insuficiencia de fondos es más manifiesta en los últimos diez años, en los que se ha contado con mayores recursos, precisamente, donde en 8 ocasiones (80%) se ha producido dicha insuficiencia.
- El importe de fondo aplicado es poco más de la mitad (54%[219]) de la suma de los ajustes diferenciales negativos, siendo estos ajustes consecuencia directa de que el índice de recaudación sea inferior al coeficiente de aportación.

El coste para el Gobierno Vasco en los veinte años ha sido de 961 millones de euros, de los que nada menos que 743 millones corresponden al segundo decenio.

En cuanto al enfoque del objetivo pensamos que, siendo los desequilibrios territoriales el problema a solucionar, debería haberse actuado directamente sobre las Diputaciones con recursos territoriales por habitante inferior a la media[220], y no sobre las que presentan un diferencial negativo entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación horizontal, como se ha actuado. Si bien es cierto que en general una minoración del ajuste diferencial lleva aparejada una reducción de las diferencias de recursos territoriales, existen casos en los que la utilización del fondo conlleva un aumento de las desigualdades:

- Así, en 2003 la utilización del fondo aumenta el índice de desigualdad de 3,91 a 5,54 puntos[221].
- Además, en algunos ejercicios, como el último de 2016[222] en los que, sin aumentar el índice de desigualdad, el fondo sirva para sobrecompensar a un Territorio situándolo en una situación más elevada que la del conjunto de los Territorios.
- Por último, la triple función del coeficiente de aportación (indice de contribución, índice de distribución de la mayoría de los impuestos indirectos y referencia del fondo de solidaridad) posibilita que en algunos casos, con mayor probabilidad en

[218] Diferencia entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación horizontal.

[219] Véase el cuadro «2.6.R.- Ajuste diferencial y distribución del fondo de solidaridad. 1997-2016» en la página 202.

[220] De este modo se daría cumplida cuenta del principio establecido en el artículo 22.4 de la LTH donde se dispone que «Se utilizarán criterios y módulos que, desde el principio de suficiencia presupuestaria procuren una política de gasto corriente global medio por habitante equitativa y solidaria [...]».

[221] Véase el cuadro «2.6.Q.- Fondo de solidaridad aplicado en el periodo 1997-2016. Índices en % (2)» en la página 193.

[222] Véase el cuadro «3.5.D.- Distribución territorial de recursos según el sistema vigente. 2016» en la página 253.

los Territorios de menor peso recaudatorio, como Álava o Gipuzkoa, la asignación del coeficiente de aportación más alto, en lugar de ser una carga para el Territorio, sea, paradójicamente, una fuente de recursos[223].

Nos referimos ahora a la función del coeficiente de aportación horizontal vigente. El resultado del fondo vigente es paliar la desigualdad provocada por la introducción del coeficiente de aportación. Si no existiera un coeficiente de aportación, diferente del índice de recaudación, no tendría razón de ser el fondo de solidaridad vigente. En los últimos diez años el coeficiente de aportación actual ha provocado un índice de desigualdad (diferencial con el índice de recaudación) de 3,76 puntos, siendo la función del fondo de solidaridad rebajarlo hasta 2,86 puntos[224]. En términos de desigualdad de recursos territoriales por habitante, la desigualdad provocada por la diferente recaudación por habitante de los tres Territorios sitúa dicho índice en 2,42 puntos; con la introducción del coeficiente de aportación horizontal se incrementa a 8,81 puntos; y con la aplicación del fondo de solidaridad vigente se reduce hasta el 5,79[225], lejos del 2,42 inicial indicado, antes de la introducción del coeficiente de aportación horizontal.

A nuestro entender, es evidente que el coeficiente de aportación horizontal vigente es el causante principal de la desigualdad de recursos territoriales por habitante. Y, por otro lado, la eliminación de este coeficiente supondría un importante ahorro para el Gobierno Vasco.

6.2.2. Fondo de solidaridad propuesto

El hecho de que el fondo de solidaridad vigente no tenga sentido, sin la existencia del coeficiente de aportación horizontal vigente, no significa que desaparezcan las desigualdades de recursos territoriales por habitante. Se mantendrían las desigualdades causadas por las diferencias de recaudación de tributos concertados por habitante que se producen entre las Diputaciones Forales, que, como acabamos de señalar, en el sistema vigente se alcanza un índice de desigualdad 2,42 puntos. Entendemos que hay que activar el cumplimiento de lo establecido en el apartado cuarto del artículo 22 de la LTH, referido a los principios del sistema de distribución de recursos en el sentido de garantizar un gasto medio igualitario por habitante, que únicamente puede llevarse a cabo con unos recursos territoriales por habitante similares.

Proponemos como objetivo del nuevo fondo de solidaridad que todos los Territorios alcancen un nivel de recursos por habitante que sea, al menos, un 97%[226], del conjunto de los tres Territorios. Si aplicásemos esta medida, junto con otras dos medidas apuntadas (que la recaudación imputada de los impuestos especiales y del IVA se distribuyese según el índice

[223] Véase apartado 2.6.5, referido sobre el efecto de un incremento del coeficiente de aportación horizontal en los recursos territoriales.

[224] Véase el gráfico «2.6.M.- Índice de desigualdad con fondo y objetivo vigentes. 2007-2016» en la página 203.

[225] Véase gráfico «2.6.N.- Fondo vigente y objetivo 22.4 LTH. 2007-2016» en la página 203.

[226] Esta cifra del 97% de los recursos territoriales, que activa el fondo de solidaridad propuesto es del mismo orden que el del cociente del 99% entre el índice de recaudación y el coeficiente de aportación del fondo de solidaridad vigente, como hemos comentado más arriba.

de población, como indicador del consumo, y que el índice de contribución fuese el índice de recaudación), hubiéramos obtenido los siguientes resultados en el decenio 2007-2016[227]:

- El índice de desigualdad inicial hubiera sido de 1,74 puntos[228], 0,68 puntos inferior que en el sistema vigente (los citados 2,42 puntos).
- El nuevo fondo de solidaridad se hubiera aplicado solo en dos de los diez ejercicios. Estaríamos ante una medida de carácter coyuntural y no estructural como sucede con el fondo vigente.
- En las dos ocasiones el fondo hubiera sido suficiente para alcanzar el objetivo propuesto del 97%.
- El coste para el Gobierno hubiera sido de 18 millones de euros, lo que representa el 2,4% del coste efectivamente soportado con el fondo vigente en el último decenio.

El fondo de solidaridad propuesto se plantea un objetivo más ambicioso. Y, partiendo del sistema propuesto de distribución de recursos, se obtienen unos resultados incomparablemente más eficaces y eficientes que con el fondo de solidaridad vigente.

[227] Véase el cuadro «3.4.B.- Aplicación del fondo de solidaridad propuesto sobre la situación modificada (y 2)» en la página 246.
[228] Véase el gráfico «3.2.C. Fondo propuesto con objetivo 22.4 LTH. 2007-2016» en la página 248.

BIBLIOGRAFIA

ALBERDI LARIZGOITIA, Alberto, «El modelo interno de distribución de recursos financieros de la Comunidad Autónoma del País Vasco», *Ekonomiaz*, 1987, núm. 5-6, págs. 221-288.

— «El modelo interno de distribución de recursos financieros de la Comunidad Autónoma del País Vasco (conclusión)», *Ekonomiaz*, 1987, núm. 7-8, págs. 273-300.

ALONSO ARCE, Iñaki (coord.), *Comentarios al nuevo Concierto Económico vasco*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003.

— *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico Vasco*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003.

— *El Concierto Económico Vasco. La renovación de 2002. Fuentes documentales*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003.

— «Una crónica del concierto económico (1981-2005): defensa de la autonomía normativa de los territorios históricos», *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, 2005, núm. 30, págs. 81-119.

— «El Concierto Económico y la Constitución», *Forum fiscal, la revista tributaria de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa*, 2016, núm. 222, págs. 82-87.

— *Derecho de la Unión Europea y Concierto Económico. Principios vertebradores de la autonomía foral en el marco de la Unión Europea*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 2016.

ANSOATEGUI FERNÁNDEZ DE ARROYABE, Iñaki, «El sistema del cupo en el período 1982-1991», *De Economía Pública*, 1991, núm. 13, págs. 215-250.

ARIETA ALZAGA, Juan Luis y ZALBIDEA ÁLVAREZ, Valentín, «El Cupo para el quinquenio 2002-2006 derivado de la nueva concertación y la Ley 13/2002, de 23 de mayo», *Forum Fiscal Bizkaia,* 2002, julio, págs.1-14.

— «Nueva metodología de distribución de recursos entre los Territorios Históricos y el Gobierno vasco para 2007-2011», *Forum fiscal de Bizkaia*, 2008, septiembre, págs. 33-45.

ARRATIBEL ARRONDO, José Antonio, «La hacienda municipal vasca: ¿Una nueva participación en el sistema concertado?», *Revista de derecho financiero y de hacienda pública*, 2001, núm. 262, págs. 857-914.

— «Bases jurídicas presupuestarias del sistema de concierto económico», *Auditoría Pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, 2007, núm. 42, págs. 61-70.

— «Efectos jurídicos de los acuerdos del Consejo Vasco de Finanzas Públicas», *Auditoría Pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, 2011, núm. 55, págs. 69-84.
— «Análisis de la naturaleza jurídica del Consejo Vasco de Finanzas Públicas», *Auditoría Pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo*, 2011, núm. 53, págs. 71-84.

ATXABAL RADA, Alberto y MUGURUZA ARRESE, Javier, *Recopilación del Concierto Económico Vasco. Legislación, jurisprudencia y bibliografía*, Ad Concordiam, Bilbao, 2006.

BILBAO GARAY, Juan Miguel, «Las leyes quinquenales del cupo», *Azpilcueta: cuadernos de derecho*, 2002, núm. 18, págs. 75-94.

CEBRIÁN APAOLAZA, Miren Lierni, *Los recursos de la Hacienda General del País Vasco: Análisis tributario*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 1994.
— «Las aportaciones de las Diputaciones Forales a la Comunidad Autónoma del País Vasco: principal recurso de la Hacienda General del País Vasco», *Revista Vasca de Administración Pública*, 1994, núm. 38, págs. 77-152.
— «Las aportaciones de los territorios históricos a la Comunidad Autónoma del País Vasco en la Ley 6/1996, de 31 de Octubre», *Revista Vasca de Administración Pública*, 1997, núm. 47, págs. 51-78.

COBREROS MENDAZONA, Edorta, «La modificación expresa de la ley de Territorios Históricos como requisito para reducir las competencias de los Órganos Forales», *Revista Vasca de Administración Pública*, 2006, núm. 75, págs. 49-80.

DIPUTACIÓN FORAL DE GIPUZKOA, «Informe comparativo sobre la financiación municipal», *Udalgida*, 2005, núm. 5, págs. 11-67.

EGUILUZ CERRILLO, Sara, «Comentarios a la Ley de Aportaciones 6/1996 para el periodo 1997- 2001», *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, 1996, núm. 10 págs. 97-108.
— «El modelo de distribución de recursos entre las instituciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco: la Ley de metodología de distribución de recursos y de determinación de las aportaciones para el periodo 2002-2006», *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, 2003, núm. 24, págs. 151-163.

ENDEMAÑO AROSTEGUI, José María, «La financiación de los municipios vascos a través de su participación en la recaudación por tributos concertados: una cuestión competencial no resuelta», *Revista Vasca de Administración Pública*, 2014, núm. 98, págs. 97-138.

FIGUEROA LARAUDOGOITIA, Alberto, «Ley 8/1981 de 16 de julio: primeros presupuestos en la historia del País Vasco», *Revista Vasca de Administración Pública*, 1981, núm. 1, págs. 345-50.

GALLASTEGUI ZULAICA, Inmaculada y GALLASTEGUI ZULAICA, María Carmen, *Un análisis económico de la Ley de Territorios Históricos*, Sociedad de Estudios Vascos. Cuadernos de sección. Ciencias Sociales y Económicas, Donostia-San Sebastián, 1986.
— «Consideraciones económicas en el problema del diseño institucional del Sector Público», *Ekonomiaz*, 1987, núm. 5-6, págs. 11-24.

GALLASTEGUI ZULAICA, María Carmen, «El Sector Público Vasco: reflexiones sobre su diseño», *De Economía Pública*, 1991, núm. 13, págs. 251-270.

GALLASTEGUI ZULAICA, María Carmen y GALLASTEGUI ZULAICA, Inmaculada, «El sector público vasco: una perspectiva macroeconómica», en GALLASTEGUI ZULAICA, María del Carmen e IÑARRA GARCÍA, Elena (coord.) *Homenaje a Luis Lumbreras Fontecha: lecturas en economía*, Servicio Editorial de la Universidad del País Vasco, 1993, págs. 449-476.

GAZTELUMENDI LOPETEGI, Xabier, «Gipuzkoako Diputazioaren eta udalen finantzaketa 2007an: Zerga itunduetako partaidetza», *Udalgida*, 2008, núm. 17, págs. 13-25.

GOBIERNO VASCO, *Informe sobre Duplicidades e Ineficiencias en las Administraciones Públicas Vascas*, Gobierno Vasco, Vitoria-Gasteiz, 2011.

GÓMEZ PÉREZ, Amaia, «Financiación de los municipios de la CAPV por participación en los tributos concertados», *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, 1998, núm. 12, págs. 109-132.

GÓMEZ URTEAGA, Milagros, «Fondo foral de financiación municipal: concepto y cálculo de la dotación», *Udalgida*, 2004, núm. 1, págs. 17-23.

GUTIÉRREZ MARTÍNEZ, Raquel y LÁMBARRI GOMEZ, Carlos, «El modelo actual de distribución de recursos entre el Gobierno Vasco y las Diputaciones Forales: La Ley de Aportaciones para el período 1989-1991», *Revista Vasca de Administración Pública*, 1990, núm. 26, págs. 27-58.

GUTIÉRREZ MARTÍNEZ, Raquel y ORTIZ SÁNCHEZ, Ana, «Las relaciones financieras Estado-CAPV: el concierto económico y la ley quinquenal de cupo para 2002-2006», *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, 2003, núm. 23, págs. 133-150.

HERRERO R. DE MIÑON, Miguel, «El paso de la Disposición Adicional Primera por el Congreso», *Iura vasconiae: revista de derecho histórico y autonómico de Vasconia*, 2014, núm. 11, págs. 223-238.

HUCHA CELADOR, Fernando de la, *Introducción al régimen jurídico de las haciendas forales*, Civitas, Madrid, 1995.

— «El nuevo Concierto Económico (I). Principios generales y puntos de conexión en la imposición directa sobre las personas físicas», ALONSO ARCE, Iñaki (coord.), *Comentarios al nuevo Concierto Económico vasco*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, págs. 43-62.

— *El régimen jurídico del concierto económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2006.

— «Rasgos generales del Convenio y el Concierto actuales», *Iura vasconiae: revista de derecho histórico y autonómico de Vasconia*, 2009, núm. 6, págs. 709-750.

INSTITUTO DE ESTUDIOS TERRITORIALES DE BIZKAIA, «Financiación Municipal en el Territorio Histórico de Bizkaia», *De Economía Pública*, 1989, núm. 2, págs. 135-147.

JÁUREGUI BERECIARTU, Gurutz, «El Estatuto de Gernika: una mirada retrospectiva», *Iura vasconiae: revista de derecho histórico y autonómico de Vasconia*, 2015, núm. 12, págs. 9-35.

LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos, «La metodología de determinación de los coeficientes anuales de aportación de las Haciendas Forales a la Hacienda General del País Vasco», *Revista Vasca de Administración Pública*, 1989, núm. 24, págs. 93-118.

— «El modelo de distribución de recursos entre las Instituciones de Ia Comunidad Autónoma del País Vasco: la Ley trienal de aportaciones», en *Estudios sobre el Estatuto de Autonomía del País Vasco (Actas de las IIas Jornadas de Estudio sobre el Estatuto de Autonomía celebradas en Donostia los días 11, 12,13 y*

14 de diciembre de 1990), Instituto Vasco de Administración Pública, Vitoria, 1991, págs. 1809-1871.

— «El papel de los municipios y su financiación en el País Vasco», *Azpilcueta: cuadernos de derecho*, 1995, núm. 10, dedicado a: *El Municipio en Euskal Herria*, págs. 163-200.

LÁMBARRI GÓMEZ, Carlos y LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA, José Luis, *Financiación de las Instituciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco. El Concierto Económico. Las bases del modelo*, Instituto Vasco de Administración Pública, Vitoria-Gasteiz, 1992.

— *Financiación de las instituciones de la Comunidad Autónoma del País vasco. Las relaciones entre las Instituciones del País Vasco. La distribución de recursos*, Instituto Vasco de Administración Pública, Vitoria-Gasteiz, 1992.

— *El Concierto Económico*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 1995.

LARRAZÁBAL BASAÑEZ, Santiago, «¿26 años no es nada...? Luces y sombras en la distribución de competencias entre las instituciones comunes de la Comunidad Autónoma del País Vasco y las de sus Territorios Históricos», *Revista Vasca de Administración Pública*, 2010, núm. 87-88, págs. 707-742.

— «Encaje constitucional, estatutario y legal del concierto económico como actualización de los derechos históricos», *Jado: boletín de la Academia Vasca de Derecho*, 2013, núm. 24, págs. 195-216.

LARREA JIMENEZ DE VICUÑA, José Luis, «Las leyes quinquenales de cupo: un acuerdo para el futuro», *Revista Vasca de Administración Pública*, 1989, núm. 23, págs. 111-124.

— «El Concierto Económico: el Cupo y las Leyes Quinquenales de Cupo (un balance)», en *Estudios sobre el Estatuto de Autonomía del País Vasco (Actas de las II Jornadas de Estudio sobre el Estatuto de Autonomía celebradas en Donostia los días 11, 12,13 y 14 de diciembre de 1990)*, Instituto Vasco de Administración Pública, Vitoria, Vol. 4, 1991, págs. 1755-1808.

LARUMBE BIURRUN, Kepa, «Naturaleza jurídica dual de las instituciones forales de los Territorios Históricos», en *Jornadas de estudios sobre la actualización de los Derechos Históricos Vascos*, Universidad del País Vasco, Bilbao, 1986, págs. 469-508.

LASAGABASTER HERRARTE, Iñaki, *El sistema competencial en el Estatuto de Autonomía*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 1989.

LASALLE RIERA, Juan Antonio, «La financiación de la autonomía vasca», en *XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1986, págs. 201-212.

LEGUINA VILLA, Jesús, «Los Territorios Históricos vascos: poderes normativos y conflictos de competencias», *Revista Española de Derecho Constitucional*, 1981, Vol. 1, núm. 3, págs. 63-92.

LÓPEZ LARRINAGA, José Ramón, «La conexión entre los dos capítulos del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco», *Ekonomiaz*, 1987, núm. 5-6, págs. 213-220.

LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, «La garantía jurisdiccional del Concierto Económico», *Jado: boletín de la Academia Vasca de Derecho*, 2009, núm. 17, págs. 117-151.

— «La ley de territorios históricos: estado de la cuestión», en GORDILLO PÉREZ, Luis Ignacio (coord.) *El poder normativo foral en la encrucijada: encaje constitucional, modelo fiscal y crisis económica*, 2014, págs. 103-130.
— «El blindaje de las normas fiscales forales: perspectiva constitucional», en *El Concierto Económico: Los retos actuales, II Seminario celebrado en Vitoria-Gasteiz los días 22 y 23 de, enero de 2015*, Parlamento Vasco, Vitoria-Gasteiz, 2015, págs. 153-208.

MARTÍNEZ BÁRBARA, Gemma, *Armonización fiscal y poder tributario foral en la Comunidad Autónoma del País Vasco*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 2014.
— «Retos del Concierto Económico ante un nuevo orden fiscal internacional», en *El Concierto Económico: Los retos actuales, II Seminario celebrado en Vitoria-Gasteiz los días 22 y 23 de, enero de 2015*, Parlamento Vasco, Vitoria-Gasteiz, 2015, págs. 21-64.

MARTÍNEZ ETXEBERRIA, Gonzalo, «La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, sobre el mal llamado "blindaje" del Concierto Económico Vasco», *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, 2014, núm. 47, págs. 209-218.

MERINO JARA, Isaac, «Acerca de la "inexistente" Junta Arbitral del Concierto Económico», *Aranzadi Jurisprudencia tributaria*, 2006, núm. 6, págs. 23-28.
— «Ayudas de estado y confianza legítima», *Quincena fiscal*, 2009, núm. 19, págs. 69-74.
— «Aproximación a los recursos financieros de la Hacienda General del País Vasco», en ADAME MARTÍNEZ, Francisco y RAMOS PRIETO, Jesús (coords.), *Estudios sobre el sistema tributario actual y la situación financiera del sector público: Homenaje al Profesor Dr. D. Javier Lasarte Álvarez*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2014, págs. 1635-1658.

MERINO JARA, Isaac y UGARTEMENDÍA ECEIZABARRENA, Juan Ignacio (coords.), *Integración fiscal europea y sistemas financieros nacionales*, Instituto Vasco de Administración Pública, Vitoria-Gasteiz, 2013.
— *Concierto Económico y derecho de la Unión Europea*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 2014.

MONREAL ZIA, Gregorio, «La Disposición Adicional Primera de la Constitución de 1978 en las Cortes», *Iura vasconiae: revista de derecho histórico y autonómico de Vasconia*, 2014, núm. 11, págs. 239-386.

MUGURUZA ARRESE, Javier, «La idea del nuevo concierto, problemas resueltos y por resolver (I)», *Notitia Vasconiae*, 2003, núm. 2, págs. 755-769.

OLAVERRI ZAZPE, Javier, «*Antes muertos que sencillos*», *El Diario Vasco* de 3 de enero de 2007, pág. 26, Donostia-San Sebastián, 2007.

PALAO TABOADA, Carlos, «La constitucionalidad del régimen de control jurisdiccional de las normas forales fiscales», en VEGA BORREGO, Félix Alberto (coord.), ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, Juan (dir.), ZORNOZA PÉREZ, Juan (dir.), *La distribucion del poder financiero en España: Homenaje al profesor Juan Ramallo Massanet*, Marcial Pons, Madrid, 2014, págs. 611-648.
— «¿Qué tiene de "arbitral" la Junta Arbitral?», *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, 2015, núm. 49, ejemplar dedicado a: *La Junta Arbitral del Concierto Económico*, MERINO JARA, Isaac (coord.), págs. 29-54.

PEREZ ARRAIZ, Javier, *El Concierto Económico evolución, caracteres y fundamento de la financiación vasca*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 1994.

PÉREZ-SIERRA ARECHABALA, Iñaki, «Evolución del Concierto vasco de 1981», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 2002, enero, págs. 24-36.

RAMALLO MASSANET, Juan, «La asimetría del poder tributario y del poder de gasto de las Comunidades Autónomas», *Revista Española de Derecho Constitucional*, 1993, núm. 39, págs. 43-62.

RUBÍ CASINELLO, José Gabriel, «La idea del nuevo concierto, problemas resueltos y por resolver (II)», *Notitia Vasconiae*, 2003, núm. 2, págs. 771-782.

— «Los órganos del Concierto Económico», *Forum Fiscal Bizkaia*, 2003, enero, págs. 1-11.

— «La armonización fiscal en el País Vasco», *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, 2008, núm. 35, págs. 145-168.

— «El cupo y el criterio de la autonomía económica y financiera a la luz de la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008», *Jado: boletín de la Academia Vasca de Derecho*, 2009, núm. 17, págs. 85-116.

— «El encaje del Concierto Económico en el nuevo orden tributario internacional», *Boletín de Estudios Económicos*, 2010, núm. 201, págs. 465-491.

— «Las relaciones financieras entre el País Vasco y el Estado», en *El Concierto Económico: Los retos actuales, II Seminario celebrado en Vitoria-Gasteiz los días 22 y 23 de enero de 2015*, Parlamento Vasco, Vitoria-Gasteiz, 2015, págs. 241-274.

RUBÍ CASINELLO, José Gabriel y MARTÍNEZ BÁRBARA, Gemma, «El Concierto Económico, la fiscalidad del futuro y su encaje internacional», *Ekonomiaz*, 2015, núm. 88, págs. 312-343.

SANJURJO, Ana Belén, «El régimen de Conciertos en Álava entre 1942 y 1976», *Revista Vasca de Administración Pública*, 2015, núm. 101, págs. 89-127.

SERNA DE LOS MOZOS, Víctor Manuel, *Atribución de competencias y asignación de recursos en la Comunidad Autónoma del País Vasco*, ESTE-Universidad de Deusto, Donostia-San Sebastián, 1994.

SERRANO GAZTELUURRUTIA, Susana, *El Concierto Económico Vasco ante el juez comunitario*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 2012.

SUÁREZ PANDIELLO, Javier, «Esfuerzo fiscal y corresponsabilidad fiscal: ¿Ganamos con el nuevo modelo?», *Revista de estudios regionales*, 2003, núm. Extra 66, págs. 115-128.

TABERNA, David, «Gipuzkoa se queda cada año a 150 millones de lo que debería recaudar por su peso económico», *El Diario Vasco*, 12 de marzo de 2013, págs. 36 y 37, Donostia-San Sebastián, 2013.

URIARTE SANTAMARINA, Pedro Luis, *El Concierto Económico vasco. Una visión personal*, Pedro Luis Uriarte Santamarina, Bilbao, 2015.

URKIOLA FERNANDEZ, Amaia, *La redistribución entre Territorios Históricos dentro del Sector Público Vasco*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 2016.

ZUBIRI ORIA, Ignacio, «La presión fiscal efectiva (Análisis jurídico-económico)», *Azpilcueta: cuadernos de derecho*, 2002, núm. 18, págs. 169-177.

— «El sector público del País Vasco en la actualidad», *Ekonomiaz*, 2003, núm. 4, págs. 68-103.
— «Un análisis del sistema foral de la Comunidad Autónoma del País Vasco y sus ventajas durante la crisis», *Papeles de economía española*, 2015, núm. 143, págs. 205-224.

BFA DFB
Bizkaiko Foru Aldundia
Diputación Foral de Bizkaia

eman ta zabal zazu
Universidad del País Vasco
Euskal Herriko Unibertsitatea

Universidad de Deusto
Deustuko Unibertsitatea