

PROPUESTAS PARA LA FINANCIACIÓN DE LOS ENTES COMARCALES MEDIANTE EL ESTUDIO DEL SISTEMA COMPARADO. LOS CASOS DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA Y LA REPÚBLICA FEDERAL DE ALEMANIA

Núria Bosch i Roca

Profesora titular de Hacienda Pública de la Universidad de Barcelona

1. Introducción

La intención de este artículo es exponer, mediante el estudio del sistema comparado, dos alternativas para la financiación de las autoridades locales de carácter comarcal. Por una parte, un modelo en el que una proporción importante de los ingresos de las autoridades comarcales provienen de los impuestos propios, aunque éstos puedan estructurarse en forma de recargos sobre los impuestos municipales; y, por otra, un modelo basado en las aportaciones presupuestarias municipales a la hacienda comarcal (apartado 5).

Estas dos alternativas de financiación son las que se encuentran con más frecuencia entre las autoridades comarcales de los países occidentales. Ahora bien, parece conveniente centrar la atención en los países con tres niveles de gobierno (central, intermedio y local), dado que ésta es la estructura del sector público del Estado español. Por tanto, se describirán los casos de financiación comarcal de dos países concretos: los Estados Unidos de América y la República Federal de Alemania. El primer país responde al modelo basado en los impuestos propios, y el segundo es un ejemplo de un sistema de aportaciones municipales (apartados 2 y 3, respectivamente).

2. Estados Unidos de América (EUA)

2.1. Organización local

La administración territorial en los Estados Unidos de América (EUA) se caracteriza por el gran número de autoridades locales (casi 80.000), su diversidad, las diferencias de escala en el número de individuos que un mismo nivel de gobierno puede atender y su estructura superpuesta.¹

La organización territorial local es competencia de los estados que forman la Federación, por lo cual ésta no es uniforme en toda la Federación. Así, podemos distinguir los siguientes tipos de autoridades locales: condados (*counties*), municipios (*municipalities: cities, boroughs, villages, towns*), *townships*, distritos especiales y distritos escolares.

1. Véase Bricall, Castells & Sicart (1984), págs. 51-63.

Los condados son las unidades de gobierno intermedias entre los estados y los municipios y *townships*, o gobiernos locales básicos. Es decir, son autoridades locales de tipo comarcal, por tanto serán nuestro objeto principal de estudio en este apartado.

Actualmente, hay alrededor de 3.000 condados. De éstos, unos 127 incluyen la mitad de la población de la nación.² Todos los estados, excepto Connecticut y Rhode Island, tienen condados en su organización territorial. En Louisiana se denominan *parishes*, y en Alasha, *boroughs*.

La variación en el tipo de servicios provistos por los condados y las fuentes de ingresos utilizadas están en función de sus diferencias en la densidad de población. En consecuencia, se ha aceptado clasificar los condados en las cuatro clases siguientes: *a*) condados rurales, si la densidad de población es de menos de 100 individuos por milla cuadrada; *b*) condados semirurales, con una densidad de población entre 101 y 250 personas por milla cuadrada; *c*) condados semiurbanos, entre 251 y 1.000 personas por milla cuadrada; *d*) condados urbanos, cuando la densidad de población supera las 1.001 personas por milla cuadrada.

Los municipios y los *townships* son, como ya se ha dicho, las unidades básicas de gobierno local. Los *townships* no son una forma de gobierno existente en todos los estados, sólo un 22,6 % de la población de EUA está integrada en algún *township*. Generalmente forman parte de un condado o incorporan entidades locales más pequeñas. En cambio, el 61,5 % de la población está integrada en algún municipio, por tanto es el tipo de gobierno local básico más generalizado. Pueden adoptar la forma de ciudades (*cities*), pueblos (*villages*), villas (*boroughs*) y *towns*.³

Finalmente, los distritos especiales y los distritos escolares se establecen para proveer un servicio público específico; si en los escolares éste es la enseñanza, en los especiales son otros servicios, tales como: hospitales, cementerios, alcantarillado, conducción de aguas, etcétera.

Una de las características de los gobiernos locales americanos citada al comienzo es su estructura superpuesta. Así, por ejemplo, un distrito especial o escolar no necesariamente debe estar dentro de los límites de un condado, sino que puede abarcar parcialmente dos o más condados.

Por otro lado, hay que señalar que hay municipios que se han fusionado con el condado, resultando una única unidad de gobierno que desarrolla a la vez las funciones municipales y del condado. En el año 1978 había un total de 25 municipios fusionados con el condado, la ciudad de Nueva York es un ejemplo. También se puede dar el caso de que las unidades de gobierno situadas por debajo de los condados (municipios, distritos escolares, distritos especiales) no estén subordinadas al gobierno de los condados. Son unidades de gobierno independientes. Así, hay 39 ciudades independientes del gobierno del condado, que prestan a la vez los servicios propios de los municipios y de los condados.⁴

2. El 52 % de los condados se sitúan entre 10.000 habitantes y 50.000. Un 11 % supera los 100.000 habitantes, y de éstos un 4,5 %, las 250.000 personas. Por otro lado, el 26 % de los condados están por debajo de los 10.000 habitantes, habiendo un 3 % que no llega a los 2.500 habitantes. Véase ICMA (1978), cuadro 4.

3. Los *towns* son ciudades donde se utiliza el sistema de democracia directa en la toma de decisiones públicas. Sólo se encuentran en algunos estado de Nueva Inglaterra, y, donde existen, sustituyen a los condados. Véase Bricall & Sicart (1984), págs. 55-57.

4. Véase ICMA (1978), pág. 4.

Cuadro 1
 NUMERO DE GOBIERNOS EN EUA (año 1977)

Tipos de gobierno	
Federación	1
Estados	50
Gobiernos locales	79.862
Condados	3.042
Municipios	18.862
<i>Townships</i>	16.822
Distritos escolares	25.962
Distritos especiales	15.174

Fuente: Bricall, Castells & Sicart (1984), cuadro II,3

El *cuadro 1* nos muestra el número de unidades de gobierno en los EUA. Últimamente, ha disminuido el número de gobiernos locales, principalmente se ha reducido la cantidad de *townships* y de distritos escolares. Estos últimos han aumentado de extensión por razones de economía de escala; en cambio, el número de distritos especiales ha crecido, lo cual es debido al hecho de que son unidades de gobierno que permiten prestar los servicios que requieren más coordinación en las áreas metropolitanas (servicios de saneamiento, oferta de agua, policía, transporte, etc.), que no pueden ser proveídos por las áreas metropolitanas al no estar reconocidas como entidades de gobierno.⁵

2.2. *Autonomía, competencias y poder tributario de los condados*

En los EUA la Constitución federal sólo delimita las competencias que corresponden a la Federación, y concede a los estados el poder residual sobre todas las competencias no delegadas a la Federación ni prohibidas a los estados. Como la Constitución federal no menciona a las autoridades locales, éstas son criaturas de los estados; es decir, son creadas por la legislación estatal y sólo se hace referencia a ellas en las constituciones de los estados.

Por tanto, de acuerdo con la Constitución, la Federación y los estados comparten la soberanía. Sin embargo, los gobiernos locales de EUA actúan con mucha independencia administrativa respecto a los estados. Esta independencia viene dada mediante el llamado principio de *home rule*. Este principio podría ser definido como la consecución de provisiones estatutarias y constitucionales que permiten a los gobiernos locales ejercitar todos los poderes de autogobierno. Así pues, un ente local nace como entidad administrativa con personalidad jurídica propia, bajo la autoridad del estado, mediante un proceso de incorporación. Es decir, el ente local adquiere estatus legal cuando el estado al que pertenece le otorga un fuero o estatuto (*charter*) de incorporación.

Sin embargo, a pesar de que los estados han garantizado el principio de *home rule* a los gobiernos locales, permitiéndoles ejercitar todos los poderes de autogobierno,

5. Véase Bricall, Castells & Sicart (1984), págs. 59-61.

las autoridades locales ven limitado su poder por la Constitución y las leyes estatales.⁶

Por lo que respecta a las competencias, los entes locales sólo pueden ejercitar aquellas que están expresamente autorizadas por las leyes estatales.

Los condados tienen tres principales áreas de acción que son las siguientes: 1) las funciones que les corresponden como distritos administrativos del estado; 2) las funciones propias de los municipios; 3) las funciones de coordinación de los programas públicos de planificación y control ambiental. El primer grupo de funciones representa el área de acción tradicional de los condados, siendo la única actividad que desarrollan los condados rurales. En cambio, los condados urbanos y semiurbanos desarrollan los otros dos grupos de funciones, además de la anterior. La ACIR⁷ ha sugerido que la legislación debería autorizar a los condados urbanos la prestación de los siguientes servicios: recogida de basuras, alcantarillado, bibliotecas, distribución de agua, aeropuertos.⁸ Estas funciones son principalmente importantes para los condados localizados en áreas metropolitanas, pues el 20 % de los condados pueden considerarse metropolitanos.⁹

Finalmente, en este apartado haremos referencia al poder tributario local. La Constitución federal limita el poder tributario de la Federación en los campos explícitamente enumerados. Los estados tienen el poder tributario residual. Por tanto, el poder tributario de los gobiernos locales es el que los Estados Unidos les ha delegado, y que generalmente es muy considerable. Así, el 84 % de los gobiernos locales tienen poder tributario para poder determinar los elementos esenciales del sistema tributario y exigir tarifas por los servicios prestados. A pesar de todo, la mayoría de los estados limitan los poderes tributarios de los gobiernos locales, controlando la forma en que estos entes establecen los impuestos, la cuantía del gravamen y el volumen de la deuda en que pueden incurrir.

2.3. Ingresos de los condados

Como queda patente a la vista del *cuadro 2*, la principal fuente impositiva de los condados americanos es la imposición sobre la propiedad inmueble, representando alrededor de las tres cuartas partes del total de ingresos impositivos, si bien durante los últimos años la imposición no basada en la propiedad (impuestos sobre las ventas e impuesto sobre la renta) ha crecido de forma considerable, multiplicándose por tres. Hay que poner de manifiesto, sin embargo, que las transferencias provenientes de la Federación y el Estado tienen mucha importancia para las haciendas locales de EUA. Así, un 45 % de los ingresos totales de los condados se originan mediante las transferencias integubernamentales.

Este mismo esquema de ingresos es el que tienen los demás tipos de gobiernos locales de EUA. Ahora bien, respecto a los municipios, *townships* y distritos escolares, los ingresos propios tienen más importancia que con respecto a los condados. Los municipios utilizan más impuestos no basados en la propiedad que los condados,

6. Véase Ruchelman (1981), págs. 8-9.

7. ACIR son las siglas de la Advisory Commission on Intergovernmental Relations.

8. En cuanto a las competencias propias de los condados, véase Lindholm & Wignjowijoto (1979), págs. 307-309.

9. ICMA (1978), cuadro 4.

Cuadro 2

Ingresos de los Gobiernos Locales de los EUA (1979)

	Porcentaje sobre el total					
	Total	Condados	Municipios	Townships	Distritos especiales	Distritos escolares
Ingresos propios	55,3	53,3	61,9	70,9	69,1	46,2
Ingresos impositivos	38,0	34,4	41,7	60,6	14,6	38,8
— Impuesto sobre la propiedad	29,5	26,5	23,3	55,0	13,1	37,5
— Otros impuestos	8,5	7,9	18,4	5,6	1,5	1,3
Tasas e ingresos diversos	17,3	18,9	20,2	10,3	54,5	7,4
Transferencias intergubernamentales	44,7	46,7	38,1	29,1	30,9	53,8
Procedentes del gobierno federal	9,7	10,0	15,7	9,1	22,9	1,6
Procedentes del gobierno estatal	35,0	36,7	22,4	20,0	8,0	52,2
Total ingresos generales	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Impuesto sobre la propiedad como porcentaje del total de ingresos impositivos	77,5	77,1	55,9	90,7	89,6	96,7

Fuente: Bricall, Castells & Sicart (1984), cuadro II, 22

contrariamente a los *townships*, distritos escolares y distritos especiales, que basan casi exclusivamente su imposición en el impuesto sobre la propiedad.

2.3.1 *Impuesto sobre la propiedad*

El impuesto sobre la propiedad es básicamente un impuesto sobre la propiedad real, es decir, los solares y sus construcciones. La propiedad personal sólo representa un 14 % de la base imponible de este impuesto,¹⁰ la cual consiste principalmente en equipamientos industriales y comerciales. La propiedad personal de tipo doméstico y de bienes intangibles ha ido desapareciendo de la base imponible del impuesto, o es gravada con un tipo impositivo más reducido.

El impuesto recae sobre el valor capital de las propiedades objeto de gravamen. Este valor capital, que se utiliza por razones fiscales, es generalmente más bajo que el valor de mercado. Sobre el valor capital o base imponible se aplica el tipo impositivo,¹¹ que es proporcional.¹² La determinación del valor fiscal de la propiedad gravable está normalmente dirigida por los gobiernos municipales, por lo cual los impuestos sobre la propiedad de los niveles de gobierno más altos, como los condados o los estados, pueden ser aplicados sobre diferentes sistemas de determinación de estos valores fiscales o bases imponibles. Así, para que el efecto del tipo impositivo aplicado por el condado sobre los diversos sistemas de valoración de las bases imponibles sea el mismo, se utiliza un índice con finalidades igualizadoras. El nivel estatal generalmente fija el índice que sirve para igualar las diferentes valoraciones de la propiedad hechas por cada municipio, pudiendo así aplicarse de forma uniforme el tipo impositivo del condado.¹³

Se ha señalado antes que la determinación del valor fiscal de la propiedad y la administración del impuesto recae sobre los gobiernos locales. A pesar de eso, algunas de las competencias para reformar la administración de la imposición sobre la propiedad han sido asignadas a los gobiernos estatales, por ejemplo: revisar las exenciones; eliminar el gravamen de la propiedad intangible; refundir los distritos más pequeños para la realización de las valoraciones de la propiedad o designar al condado como unidad administrativa para llevar a cabo las valoraciones; reformar el gravamen de la propiedad personal; supervisar y coordinar la administración impositiva local para poder lograr más eficiencia y equidad en la administración impositiva local.¹⁴

Los gobiernos locales, y por tanto los condados, tienen libertad en la fijación del tipo impositivo, poder que les viene delegado del gobierno estatal. Sin embargo, desde 1970, el número de estados que han puesto límites a la imposición sobre la

10. Véase Raphaelson (1981), pág. 125.

11. Del valor gravado de la propiedad o base imponible no se permite hacer ninguna reducción por hipotecas u otras deudas existentes sobre la propiedad.

12. Durante la segunda mitad del siglo XIX, el impuesto sobre la propiedad aplicaba un tipo uniforme sobre las diferentes categorías de propiedad. Actualmente, se ha ido evolucionando hacia la aplicación de tipos diferenciados según la categoría de la propiedad (residencial, agrícola, comercial).

13. Véase Duke Law Journal Symposium (1977), pág. 143.

14. A pesar de ello, muchos de los defectos de la administración del impuesto sobre la propiedad perduran. Así, aunque las grandes propiedades paguen más en términos absolutos, el tipo impositivo efectivo es más pequeño para estos propietarios en muchas jurisdicciones. Para un más amplio conocimiento del impuesto sobre la propiedad en UEA, véase Raphaelson (1981), cap. 6.

propiedad ha ido en aumento.¹⁵ En otros casos, se limita el conjunto de los ingresos o el gasto.¹⁶ Estas limitaciones o bien son establecidas mediante enmiendas a la Constitución estatal, o simplemente por vía estatutaria (por vía de las llamadas *charters* de los gobiernos locales).

Las formas que pueden adoptar las limitaciones en la imposición sobre la propiedad son diversas. La tendencia actual está en limitar el nivel del impuesto respecto a algún porcentaje de la base imponible o valor fiscal de la propiedad, pues, debido al rápido crecimiento de los valores de la propiedad, las limitaciones en el tipo impositivo han perdido efectividad como mecanismo de control.¹⁷

Finalmente, hay que hacer mención de las medidas que se han adoptado para disminuir los efectos regresivos del impuesto sobre la propiedad. Son los denominados *circuit breakers*. Se concretan en que la carga del impuesto no puede superar cierto porcentaje de la renta familiar, en el caso de propietarios de bajos niveles de renta o personas de la tercera edad, aunque algunos estados lo extiendan a los arrendatarios y personas jóvenes. Estos beneficios disminuyen de forma gradual a medida que aumenta la renta del contribuyente, y desaparecen para aquellos contribuyentes con una renta por encima de cierto nivel.¹⁸ Los *circuit breakers* están financiados por los estados.

Las limitaciones en la imposición sobre la propiedad y la disminución en la recaudación que comportan los *circuit breakers*, conducen a que se incremente la ayuda que reciben los gobiernos locales de la Federación y el estado.¹⁹

2.3.2. Transferencias intergubernamentales

Ya se ha indicado que las transferencias intergubernamentales son una fuente de recursos muy importante para los gobiernos locales de EUA. Hay que decir, sin embargo, que desde 1980 los recursos locales procedentes de transferencias han ido disminuyendo a causa de las políticas de recorte presupuestario llevadas a cabo por el presidente Reagan. Así, en 1979 los gobiernos locales recibían un 45,2 % de sus ingresos vía subvenciones; en cambio en 1983 el porcentaje había disminuido al 39,1 %.

Los condados reciben una cantidad mayor de subvenciones que los municipios (véase *cuadro 2*). Varias pueden ser las razones, por ejemplo: los condados cubren todo el territorio estatal, aseguran que todo el estado se beneficiará de la subvención, y no hay que olvidar que los condados son el nivel de administración inmediatamente inferior al estatal. Por otro lado, la mayor parte de transferencias que reciben los condados (más de las tres cuartas partes) provienen del gobierno estatal.

Prácticamente todas las transferencias son específicas, ya sean «por categorías» o «por bloques», destinándose la mayor parte a programas de educación y bienestar público. Últimamente, se han suprimido las transferencias directas de la Federación a

15. Los movimientos para limitar el crecimiento de los tributos locales empezaron en California, con el ataque a la imposición sobre la propiedad. La experiencia de California culminó en la aprobación de la famosa Proposición 13 a la Constitución del estado.

16. En 1979 había 28 estados que ponían limitaciones al poder tributario local, y 8, a los gastos locales. Véase Raphaelson (1981), pág. 129.

17. Véase Raphaelson (1981), pág. 129.

18. Véase Raphaelson (1981), págs. 133-134.

19. Así, algunos estados dejan que el exceso de la carga del impuesto sobre la propiedad se considere como un crédito contra el impuesto sobre la renta estatal, o simplemente como un reembolso directo de caja. Véase Maxwell (1977), pág. 179.

los gobiernos locales, a pesar de que éstas no eran muy considerables, pues la mayoría han sido siempre canalizadas a través de los estados. Así, entre un 60 y un 80 % de los recursos de las subvenciones estatales provienen del gobierno federal. La aportación de los estados representa una tercera parte de sus presupuestos.²⁰

También en el año 1985 se suprimieron las transferencias que recibían los gobiernos locales con fines de igualación fiscal (*General Revenue Sharing*). De todas maneras, éstas nunca habían tenido un volumen importante, representando alrededor del 5 % del total de transferencias recibidas. Dichas subvenciones se canalizaban a través de los estados. Se distribuía entre los estados una cantidad fija,²¹ de la cual dos terceras partes iban destinadas a los condados, repartiéndose según la siguiente fórmula:

$$S_j = 2/3 S_s \frac{P_j \frac{Y_s/P_s}{Y_j/P_j} \frac{T_j}{Y_j}}{\sum P_j \frac{Y_s/P_s}{Y_j/P_j} \frac{T_j}{Y_j}}$$

Donde:

S_j: Subvención recibida por el condado «j» del estado «s»

S_s: Subvención recibida por el estado «s»

P: Población del condado «j» o del estado «s»

Y: Renta del condado «j» o del estado «s»

T_j: Recaudación impositiva no escolar de los gobiernos locales de propósitos generales (condados, municipios y *townships*) del condado «j».

La fórmula anterior demuestra que los recursos entre los condados se distribuirán en proporción directa al esfuerzo fiscal de cada condado (T_j/Y_j), e inversa a su renta per cápita en relación con la renta per cápita del estado $\frac{(Y_s/P_s)}{Y_j/P_j}$.

La cantidad que recibía cada condado, mediante esta fórmula, se dividía en tres partes: una para el condado, otra para el grupo de municipios, y la tercera parte para el grupo de los *townships*, siendo cada parte proporcional a la recaudación impositiva no escolar de cada uno de los tres grupos.

Finalmente, cada parte de la subvención que recibía el grupo de los municipios y el de los *townships* se repartía entre cada uno de ellos con una fórmula idéntica a la anteriormente citada.²²

20. Véase Mathews (1986).

21. En el año 1972 en EUA se estableció un sistema de subvenciones con finalidades de igualación fiscal conocido con el nombre de *General Revenue Sharing*. Se distribuía entre los estados una cantidad fija, establecida por el gobierno federal, basada en dos fórmulas —la del Senado y la del Congreso— que tenían en cuenta la población, el esfuerzo fiscal y los impuestos personales. Cada estado elegía la que le resultaba más beneficiosa. Los estados se quedaban con un tercio de la cantidad recibida, y la cantidad restante se compartía entre los condados. En 1980 se suprimieron dichas subvenciones para los estados, y en 1985, para los gobiernos locales. Véase Nathan & Adams (1977); Pedrós (1979); Bricall, Castells & Sicart (1984), págs. 97-102; y Mathews (1986).

22. Estas fórmulas de distribución se ven limitadas por cuatro cuestiones: 1) ningún área del condado o gobierno local puede recibir más del 145 % de la media estatal asignada a los gobiernos locales; 2) exceptuando los gobiernos de los condados, ningún área del condado puede recibir menos del 20 % de esta media; 3) ningún gobierno puede recibir una cantidad que exceda del uno y medio de su recaudación impositiva no escolar, más los ingresos intergubernamentales; 4) si la aplicación de la fórmula lleva a dar, a un *township* o a un municipio, una cantidad inferior a 200 dólares, la suma es transferida al gobierno del condado. Véase Bricall, Castells & Sicart (1984), pág. 101.

3. República Federal de Alemania

3.1. Organización territorial

Desde el año 1968 hasta el fin de la década de los setenta, la República Federal de Alemania (RFA) experimentó una profunda reforma de la organización de la administración local, tanto por lo que respecta a su extensión como a las funciones que le son propias. Así pues, el día 1 de enero de 1980, la administración territorial alemana presentaba la estructura de la *figura 1* (ver página siguiente).

La Federación (*Bund*) la forman once estados o *Länder*, tres de los cuales son las ciudades-estado de Berlín, Hamburgo y Bremen. Por debajo de los *Länder*, las circunscripciones regionales (*Regierungsbezirke*) constituyen un nivel específico de la administración del *Land*. Los *Länder* dotados de un territorio pequeño (Schleswig-Holstein, Saarland) no disponen de este nivel de administración. Estas circunscripciones no son más que las subdivisiones no autónomas de los *Länder*, con un territorio importante pero sin contar con órganos elegidos.

La organización territorial de la administración local es competencia de los *Länder*, lo cual hace que ésta presente variaciones entre uno y otro. De todos modos, la *figura 1* muestra un esquema básico de la misma.

Por lo que respecta a la administración local, se pueden distinguir dos modalidades. Una dotada de dos niveles de gobiernos locales, los municipios (*Gemeinden*) y los distritos (*Kreise*), que son agrupaciones de municipios de tipo comarcal; y la otra dotada de un sólo nivel de gobierno, son las ciudades-distritos (*Kreisfreie Städte*). El territorio de los *Kreise* y de sus municipios tradicionalmente ha sido calificado de medio rural. Así, se han hecho dos clasificaciones: la de los distritos rurales (*Landkreise*) y la de los distritos urbanos (*Kreisfreie Städte*). Pero actualmente esta distinción no tiene mucha razón de ser, pues, debido a la alta densidad de población de la RFA, algunos *Landkreise* se asemejan más a zonas urbanas que a regiones agrícolas.

El municipio es la organización comunal básica. Actualmente hay 8.402 municipios (hay que decir que antes de la reforma citada sumaban un total de 24.386), y comprenden el 66 % de la población de la RFA.

La forma de llevar a cabo la reducción del número de municipios fue diferente según el *Land*. Algunos crearon municipios de grandes dimensiones (municipios unitarios), que tienen una administración propia y de carácter permanente (casos de Renania-Westfalia, Hessen, Saarland). En cambio, otros optaron por reagrupar obligatoriamente a los municipios más pequeños en asociaciones intermunicipales²³ encargadas de la administración principal sobre su territorio.

Como ya hemos dicho, en el denominado tradicionalmente medio rural, por encima del nivel base de la administración local, el municipio, hay un segundo nivel administrativo, los distritos (*Kreise*). La reforma territorial redujo el número de *Kreise* de 425 a 237. La mayor parte de los *Kreise* cuentan con una población entre 100.000 y 200.000 habitantes, y más del 80 % tienen una superficie entre 500 y 1.500 km².²⁴

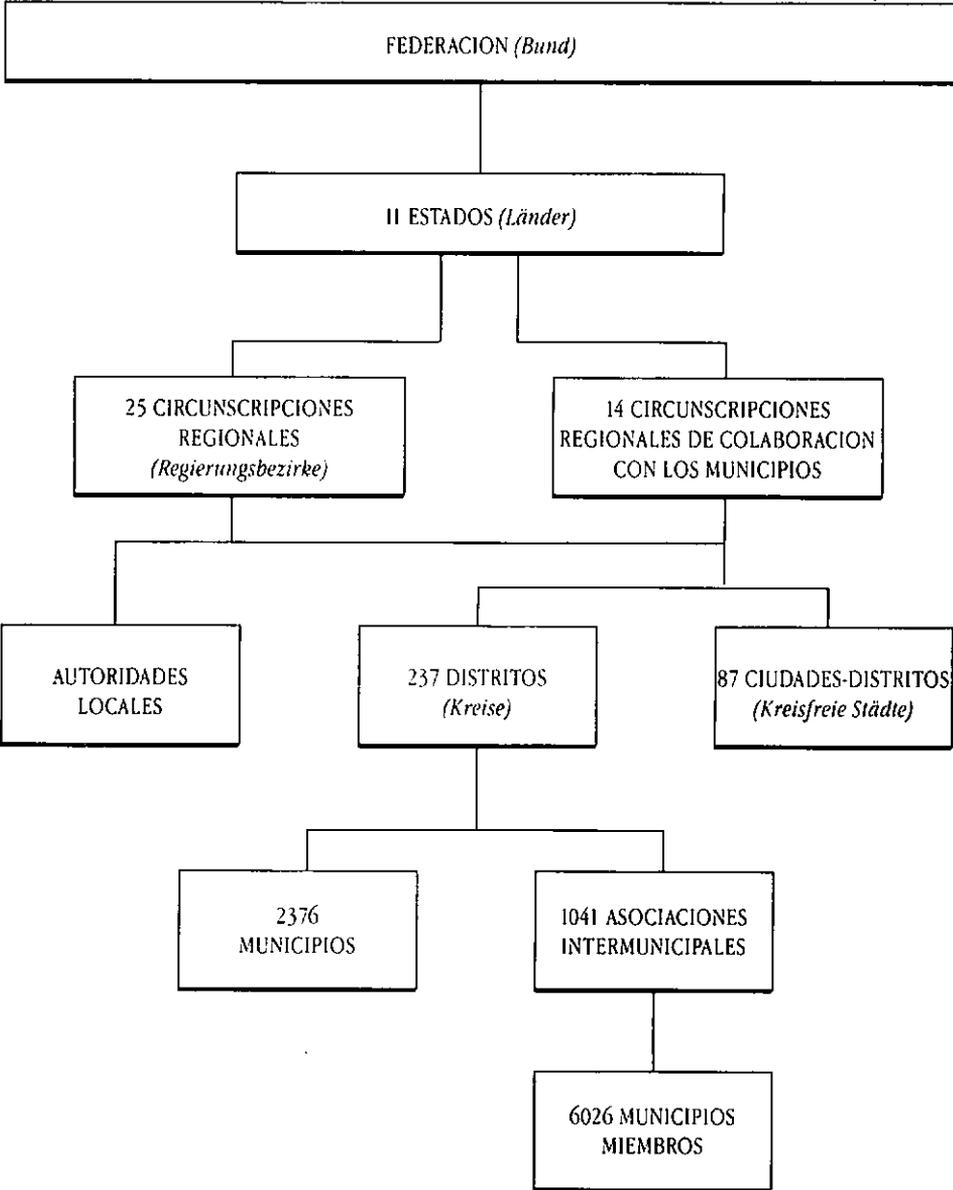
En las zonas con una densidad más alta de población o urbanas no existen dos

23. Estas asociaciones intermunicipales reciben nombres diferentes según el *Land*. En Schleswig-Holstein se llaman *Amt*, en Baja Sajonia, *Samtgemeinden*, en Renania-Palatinat, *Verbandsgemeinden*, y *Verwaltungsgemeinden* en Baden-Württemberg y en Baviera.

24. Véase Laux (1983), págs. 162-163.

Figura 1

Organización de la Administración Local



niveles de gobiernos locales, sino que en una misma autoridad local coinciden las funciones propias de los municipios y los *Kreise*. Son las ciudades-distrito o *Kreisfreie Städte*. Para poder tener esta categoría es necesario que la autoridad local cuente con unos 100.000 habitantes o más.²⁵ Por tanto, estas ciudades, aunque se localicen territorialmente en los límites de un *Kreise*, son independientes de éste, desarrollando las tareas que corresponden al *Kreise*, además de las municipales. En 1980 había 88 *Kreise-Städte*, sin contar con las ciudades-estado (*Stadt-Staaten*) de Berlín, Hamburgo y Bremen, que son a la vez *Kreisfreie Städte* y *Land*. Antes del año 1968, el número era de 135.

También hay que hacer referencia a la existencia de ciudades con una población superior a 100.000 habitantes, las cuales no tienen la categoría de *Kreisfreie Städte*. Se pueden encontrar un total de nueve. Si bien estas ciudades tienen muchas más competencias que el resto de municipios, están integradas dentro del *Kreise* donde se localizan territorialmente, es decir, no son independientes de la administración de éste. Esto es así porque estas ciudades representan el punto central de grandes condados donde se encuentran la mayor parte de los equipamientos de infraestructura. Si estas ciudades fuesen independientes de los *Kreise*, se produciría un rompimiento. Por un lado, las ciudades centros dotadas de buenos equipamientos, y, por otro lado, el resto del distrito, falto de la infraestructura necesaria para una correcta prestación de los servicios públicos.

Finalmente, en la mayoría de los Länder, por encima del nivel de los distritos y *Kreisfreie Städte*, existen unas circunscripciones de carácter regional que cumplen una serie de labores propias de los gobiernos locales, pero que a nivel del condado no pueden ejecutarse por ser poco rentables.²⁶

Los municipios, los *Kreise* y las *Kreisfreie Städte* tienen personalidad jurídica propia, son organismos de derecho público territorial y su existencia está garantizada por la Constitución (Ley Fundamental). Sus representantes son elegidos directamente por los electores de su territorio. En cambio, las asociaciones intermunicipales no tienen representantes políticos elegidos directamente, únicamente una comisión de delegados de los municipios que reagrupan.²⁷

Por tanto, dada esta organización territorial de la RFA, seguidamente centraremos la atención en los *Kreise*, por ser gobiernos locales de tipo comarcal, objeto principal de estudio de este artículo.

3.2. Autonomía, competencias y poder tributario de los *Kreise*

El artículo 28.2 de la Ley Fundamental de la RFA dice: «Se garantizará a los municipios el derecho a resolver, bajo su propia responsabilidad y de acuerdo con las leyes, todos los asuntos de la comunidad local. Asimismo, dentro de los límites de sus atribuciones legales y de acuerdo con las leyes, las agrupaciones municipales gozarán de autonomía administrativa».

25. Este número se fija en un nivel menos elevado en Baviera y Renania-Palatinado, donde después de 1968 las asociaciones intermunicipales fueron investidas de competencias muy amplias.

Del artículo anterior se deducen los siguientes puntos:

- Los municipios y los *Kreise* tienen personalidad jurídica propia y su existencia está garantizada por la Ley Fundamental.
- Los municipios tienen competencias universales para ocuparse de todas las cosas de interés local. En cambio, los *Kreise* sólo disfrutaban de las funciones que las leyes reguladoras les atribuyen.
- Los municipios y los *Kreise* tienen autonomía de gestión.

Ahora bien, la Ley Fundamental no regula las competencias de los gobiernos locales, como lo hace en el caso de los *Länder* y la Federación. Por otro lado, según el artículo 70.1 de la misma los *Länder* tienen la facultad legislativa en la medida en que la presente Ley Fundamental no la confiera a la Federación. Por tanto, la Federación confía el derecho de las colectividades locales a los *Länder*.

Se puede afirmar, pues, que los *Kreise* gozan de las funciones que las leyes reguladoras de los *Länder* les confieren. En consecuencia, las funciones varían entre los *Länder*, pero las diferencias no son extremadamente grandes. Así, las competencias de los *Kreise* se pueden agrupar en cuatro grandes áreas: 1) Labores supramunicipales; 2) Labores subsidiarias (es decir, funciones que ciertos municipios no pueden llevar a cabo por faltarles los umbrales mínimos necesarios para una provisión eficiente del servicio); 3) Labores delegadas del *Land*; 4) Labores de igualación fiscal.²⁸

Otro aspecto a considerar es el poder tributario de los gobiernos locales, y concretamente de los *Kreise*.

La Ley Fundamental deja también para los *Länder* la competencia legislativa en materia de finanzas locales. Sólo la Federación se reserva la legislación de los impuestos reales, cuyos rendimientos corresponden a los municipios. Sin embargo, en lo que respecta a la fijación de los tipos impositivos de los impuestos reales, aunque la Ley Fundamental da libertad a los municipios para su fijación, éstos necesitan la autorización del *Land*.²⁹ Para los demás impuestos locales, los gobiernos locales, y por tanto los *Kreise*, tienen poderes estatutarios (con valor de normas jurídicas) por delegación de los *Länder*, pero siempre bajo las posibilidades que les permita la legislación de estos últimos.

3.3. Ingresos de los *Kreise*

3.3.1. Ingresos impositivos

En el sistema tributario de la RFA es necesario distinguir entre tres aspectos del poder tributario: *a*) poder legislativo, *b*) poder sobre los rendimientos, y *c*) poder administrativo.

28. Para un mayor conocimiento de las competencias propias de los condados alemanes, véase Laux (1983), pág. 163-166.

29. El tipo impositivo de los impuestos reales es un multiplicador (*Hebesatz*) que se aplica sobre la denominada «cuota o impuesto base» (*Steuermessbetrag*). Este «impuesto base» es calculado cada año para cada municipio por la autoridad administrativa del *Land*. Es el producto entre la base imponible (calculada según la legislación federal) y el tipo impositivo básico (*Steuermessbetrag*), definido por el gobierno federal y uniforme para todo el territorio. La recaudación de los impuestos reales se hace por los municipios. Véase Spahn (1977), pág. 210, y Krebs & Bennett, págs. 10-11.

Cuadro 3

Ingresos de los Gobiernos Locales de la RFA (1982)

	Porcentaje sobre el total	Porcentaje sobre el total ingresos rendimiento impositivos	Soberanía sobre el rendimiento
Ingresos propios	70,6	—	
Ingresos impositivos	32,8	100,0	M
— Impuestos reales	16,3	49,8	
Impuesto s/la propiedad inmobiliaria	4,0	12,2	M
Impuesto s/negocios	12,3	37,6	M
— Impuestos s/el consumo y el lujo	0,3	1,0	M-K
— Impuesto s/las transmisiones inmobiliarias	1,0	2,9	M-K
— Participación IRPF	15,2	46,3	M
Otros ingresos	37,8		M-K
— Tasas, multas	21,6		
— Ingresos de capital	3,0		
— Otros ingresos	13,2		
Transferencias intergubernamentales	29,4		M-K
Total ingresos	100,0		

Fuente: FMI: *Government Finance Statistics Yearbook, Vol. VIII, Washington, 1984*; OCDE: *Revenue Statistics of OECD Member Countries 1965-1983, OCDE, París, 1984*; y elaboración propia.

En el apartado anterior ya hemos dejado patente que el poder legislativo de los gobiernos locales es mínimo. Por lo que respecta al poder sobre los rendimientos impositivos, el *cuadro 3* muestra lo que la Ley Fundamental otorga a los gobiernos locales. Así, el rendimiento de los impuestos que dan más ingresos a las autoridades locales está reservado a los municipios.³⁰ Son los impuestos llamados reales, el impuesto sobre la propiedad inmobiliaria³¹ y el impuesto sobre los negocios,³² aunque en el rendimiento de este último desde la reforma fiscal de 1969 participan los *Länder* y la Federación.³³ Como contrapartida, desde 1969 los municipios vienen participando del rendimiento del impuesto sobre la renta de las personas físicas. La participación es de un 15 %. Estos dos conceptos señalados, impuestos reales y participación en el impuesto sobre la renta, proporcionan el 96,1 % de los ingresos impositivos de los gobiernos municipales alemanes.

Según el *cuadro 3*, los *Kreise* sólo pueden disfrutar de los rendimientos provenientes de los impuestos sobre el consumo y el lujo y del impuesto sobre las transmisiones inmobiliarias. Pero los ingresos que generan estos impuestos tienen una importancia mínima para los gobiernos locales, tanto para los municipios como para los *Kreise* (*cuadro 3*).

El artículo 106.6 de la Ley Fundamental determina que el rendimiento de los impuestos sobre el consumo y el lujo corresponde a los municipios o, según dispongan las legislaciones de los *Länder*, a los *Kreise*. Por tanto, los *Kreise* únicamente podrán tener aquellos impuestos sobre consumo y lujo que el *Land* les asigne. Entre éstos hay que citar el impuesto sobre el juego y la licencia para vender bebidas alcohólicas. Ya se ha dicho antes que la legislación de los impuestos sobre el consumo y el lujo es competencia de los *Länder*, y los gobiernos locales tienen poderes estatutarios por delegación de éstos. Aunque los *Kreise* gocen de bastante libertad para fijar los tipos impositivos de los citados tributos, éstos necesitan la aprobación del *Land* para el establecimiento de dichos impuestos.

También el artículo 106.7 de la Ley Fundamental dispone que las legislaciones de los *Länder* determinarán si, y en que proporción, los ingresos provenientes de los impuestos de los *Länder* serán asignados a los municipios y a los *Kreise*. Los ingresos locales del impuesto sobre transmisiones inmobiliarias responde a esta disposición. El tipo impositivo medio es de un 7 %, del cual un 3 % corresponde al *Land* y el 4 % a los municipios o, donde existan, a los *Kreise*.

Hay que decir que la administración de los impuestos sobre consumo y lujo la llevan a cabo los propios gobiernos locales,³⁴ mientras que la del impuesto sobre transmisiones inmobiliarias es efectuada por el *Land*.

Así pues, los ingresos propios en forma de impuestos juegan un papel mínimo en el presupuesto de los *Kreise*. Tampoco otros tributos, como las tasas, tienen importancia.

30. En este sentido lo dispone la Ley Fundamental (artículo 106.6).

31. El impuesto sobre la propiedad inmobiliaria grava dos tipos de propiedad: a) la propiedad agrícola, y b) la propiedad privada e industrial y comercial. Véase Krebs & Bennett, págs. 14-19.

33. El 25 % del rendimiento del importe sobre negocios es para el *Land* y la Federación. La distribución de esta participación entre los dos niveles de gobierno es a partes iguales.

34. La Ley Fundamental otorga el poder de la administración tributaria a los *Länder*, excepto para aquellos impuestos cuyo rendimiento es exclusivo de la Federación. Ahora bien, el artículo 108.4 de la Ley Fundamental dice que los *Länder* podrán delegar a los municipios y *Kreise* la administración de aquellos impuestos que les sean asignados de forma exclusiva.

3.3.2. Aportaciones presupuestarias de los municipios

La parte más importante de los ingresos de los *Kreise* está constituida por las aportaciones presupuestarias que realizan los municipios que forman parte de ellos. Estas contribuciones se calculan generalmente en proporción a la capacidad fiscal de cada municipio, considerando también en el cálculo de la capacidad fiscal las subvenciones generales que los municipios reciben de los *Länder*.

3.3.3. Transferencias intergubernamentales

Finalmente, también los *Kreise* reciben un volumen importante de transferencias del *Land*. La Ley Fundamental —artículo 106.7— dispone que de la parte de los ingresos correspondientes a los *Länder* y provenientes de los impuestos comunes (IRPF, impuesto sobre las sociedades e IVA), los municipios y *Kreise* recibirán un determinado porcentaje. Por tanto los *Länder* crearán un fondo para distribuirlo en forma de subvenciones entre sus gobiernos locales. También la Ley Fundamental deja abierta la posibilidad de que en este fondo los *Länder* añadan un porcentaje de alguno de sus impuestos propios. Pero lo que no establece la Ley Fundamental es el porcentaje de cada impuesto que debe ir a formar parte del fondo, ni tampoco la forma de distribuirlo entre los gobiernos locales. Estos aspectos se dejan para la legislación del *Land*. La mayoría de los *Länder* aplican porcentajes que están entre el 20 y 30 %. Por otro lado, todos los *Länder* incluyen en el fondo un porcentaje del impuesto sobre automóviles.³⁵

Las subvenciones pueden ser de dos tipos: generales o específicas. Las subvenciones generales se dan para subsidiar el gasto corriente incurrido en la ejecución de ciertas tareas, por ejemplo deberes administrativos delegados por el gobierno federal. Se distribuyen en proporción al número de habitantes.

Los condados urbanos o *Kreisfreie Städte*, igual que los municipios, reciben subvenciones generales con finalidades de igualación fiscal. Las fórmulas de cálculo de las subvenciones generales varían según los *Länder*, pero el 80 % se basan en la capacidad fiscal y necesidades de los municipios. La capacidad fiscal se determina de acuerdo con las bases imposables del impuesto sobre la propiedad inmobiliaria y el impuesto sobre negocios (después de deducir la cantidad en que participan el *Land* y la Federación), y la participación municipal en el impuesto sobre la renta de las personas físicas. Por otro lado, las necesidades fiscales se calculan en razón de los factores que determinan el gasto medio de tipo corriente. Estos factores, que se diferencian según los *Länder*, son generalmente los siguientes: *a*) la población del municipio (esta población se ajusta a un coeficiente que aumenta gradualmente con el número de habitantes), *b*) el número de estudiantes, y *c*) la situación fronteriza de un municipio, si éste es el caso.³⁶

A pesar de que el 70 % de las subvenciones del *Land* a los gobiernos locales son de tipo general, también merecen consideración las subvenciones específicas. Todas las subvenciones de capital son específicas o condicionadas, y la mayoría de las veces se dan para un proyecto concreto. En algunos *Länder*, por ejemplo Bavaria y Baden-

35. Algunos *Länder* también incluyen una parte de los ingresos de alguno de los impuestos siguientes: impuesto sobre los negocios, impuesto sobre transmisiones, impuesto sobre la propiedad. Véase Zimmerman (1981), pág. 42.

36. Véase Zimmerman (1981), págs. 42-47, y Nowotny (1983), pág. 265.

Württemberg, los *Kreise* reciben subvenciones adicionales para el mantenimiento de carreteras y la fuerza policial. Estas subvenciones están financiadas por el impuesto sobre automóviles, asignado en proporción a la población.³⁷

4. Los casos de los EUA y la RFA: características comunes

Los casos de financiación de los condados americanos y *Kreise* alemanes (gobiernos locales de tipo comarcal) representan dos modelos diferenciados. En el caso americano los ingresos propios, vía impuestos, y las transferencias intergubernamentales son los dos puntos fundamentales de la financiación de los condados. En cambio, para los *Kreise* alemanes, la imposición e ingresos propios tienen mucha importancia, basándose su financiación en las aportaciones presupuestarias que hacen los municipios hacia los *Kreise* y las subvenciones de los *Länder*.

Así pues, en el próximo apartado se describirán las ventajas y los inconvenientes de dos formas diferentes de financiación comarcal: la una, basada en la imposición propia y, la otra, en las aportaciones presupuestarias municipales, ambas inspiradas en los casos de los EUA y de la RFA, respectivamente.

Sin embargo, a pesar de esta diferenciación entre los casos americano y alemán, hay entre los dos países puntos comunes en cuanto se refiere a las características que rodean el nacimiento y estructura administrativa y financiera de sus gobiernos locales de tipo comarcal. Por tanto, seguidamente se expondrán sus puntos de coincidencia.

La estructura administrativa y financiera de los gobiernos locales de tipo comarcal de la mayoría de los países occidentales y —también— de los dos estudios de este artículo, los EUA y la RFA, comparten las siguientes características:

- 1) La organización territorial local es competencia exclusiva de los gobiernos intermedios (estatales en las estructuras federales de gobierno). Por tanto los gobiernos de tipo comarcal son creaciones hechas por los gobiernos intermedios, no guardando una estructura uniforme en todo el territorio del Estado o Federación al que pertenecen.
- 2) Los municipios y los gobiernos comarcales son entes de derecho público territorial y tienen personalidad jurídica propia. Su existencia está garantizada o bien por la Constitución federal (caso de la RFA), o bien por la legislación de los estados (caso de los EUA).
- 3) Los gobiernos locales no tienen soberanía originaria y —en consecuencia— tampoco poder tributario originario y poder legislativo.
A pesar de ello, los gobiernos locales de los países considerados tienen una considerable autonomía administrativa. Ésta está garantizada por la Constitución federal (caso de la RFA), o por las constituciones de los estados (caso de los EUA).
- 4) El poder legislativo sobre los gobiernos locales es de los gobiernos intermedios. Así, las competencias de las autoridades locales, y —por tanto— de los entes comarcales, serán aquellas que los gobiernos intermedios les asignen.

La Constitución federal no delimita el campo de las competencias de los

37. Véase Kelly (1979), pág. 41.

gobiernos locales. A veces no hace ninguna referencia, como es el caso de los EUA, a veces se limita simplemente a sentar principios generales. La Constitución de la RFA dispone que los municipios tienen competencias universales para todo aquello que afecta al nivel local, pero los *Kreise* sólo tendrán aquellas competencias que les asigne el *Land*.

- 5) La potestad tributaria de los gobiernos locales es mínima y derivada del gobierno intermedio, que ostenta la soberanía fiscal sobre los entes locales. Por tanto, los gobiernos locales sólo gozarán de aquellos impuestos que el *Land* les otorgue.
- 6) Aunque, como se ha dicho en el punto tercero, de que los gobiernos locales gocen de una considerable autonomía administrativa, los gobiernos intermedios limitan sus políticas de ingresos y gastos.

Se limita la libertad de los gobiernos locales para la fijación de los tipos de sus impuestos, no pudiendo superar un determinado nivel. En los EUA estas limitaciones a veces afectan a otros aspectos de la política fiscal local, como el volumen total de ingresos o gastos, el incremento de las bases imponibles, etcétera.

- 7) Los gobiernos comarcales, igual que los demás gobiernos locales, reciben también una parte importante de sus ingresos vía transferencias de los niveles superiores de gobierno. El paquete principal de estas transferencias proviene del gobierno intermedio, teniendo una parte de ellas carácter de igualación fiscal. Los criterios para la distribución de las transferencias entre los gobiernos locales los dispone el gobierno intermedio.

En resumen, los entes locales de tipo comarcal son criaturas de los gobiernos intermedios, dependiendo sus competencias y todos sus ingresos de la legislación de éstos.

5. Propuestas de financiación comarcal

5.1. Financiación vía impuestos propios

Una primera propuesta para la financiación de las autoridades comarcales es la de que éstas dispongan de sus propios impuestos. Éstos podrían basarse en objetos imponibles diferentes de los que utilizan los municipios. Pero la alternativa que aquí se propone da opción a favor de que el gobierno comarcal grave los mismos objetos imponibles que el gobierno municipal, pues la repartición de fuentes impositivas entre las administraciones públicas debe tener lugar más bien entre los niveles de gobierno propiamente dichos, es decir, central, intermedio y local, y no entre haciendas que, aunque puedan disfrutar de diferencias de escala en la prestación de sus servicios, son todas ellas de carácter local.

Por tanto, el problema esencial es determinar cómo se estructuran los impuestos comarcales, si utilizan los mismos objetos imponibles que los municipios. Las alternativas pueden ser varias. Se exponen las siguientes:

A) Utilización de bases imponibles diferentes de las municipales

En este caso, si bien el objeto imponible es el mismo que a nivel municipal, la determinación del hecho y base imponible de los impuestos comarcales se hace de manera diferente de la de los municipios

Ello comporta una duplicación de costos administrativos innecesaria, y —por tanto— la creación de toda una infraestructura administrativa para la gestión de estos impuestos, lo cual es excesivo para unos entes cuya finalidad principal ha de ser la prestación de unos servicios cuya provisión por los municipios resulta ineficiente por tener carácter supramunicipal.

B) Utilización de las mismas bases imposables que los municipios

Éste es el sistema más frecuentemente utilizado. La ventaja principal son las economías de escala que se obtienen, pues la administración de los impuestos municipales y comarcales puede ser única y conjunta.

Este sistema es el que se utiliza en los EUA, donde los condados gravan las bases imposables del impuesto sobre la propiedad inmueble municipal. Igualmente se utiliza en Inglaterra, donde el tipo impositivo que establecen los condados sobre las bases imposables del impuesto sobre la propiedad (*rates*) se denomina *precept*.³⁸

En los países nórdicos, Suecia, Dinamarca, Finlandia y Noruega, tienen también el sistema de bases imposables compartidas entre condados y municipios, si bien en este caso es el impuesto sobre la renta de las personas físicas el que comparten.³⁹

Este sistema puede comportar que los entes comarcales apliquen deducciones sobre la base imponible o cuota diferentes de las municipales. Generalmente, éste no es el caso, pues complicaría la administración de los impuestos. Por tanto, el gravamen comarcal de tipo único y proporcional se convierte en un recargo sobre el impuesto municipal.

El compartir las bases imposables entre gobiernos comarcales y municipales puede presentar, sin embargo, problemas cuando hay diferencias en las valoraciones de las bases imposables entre los municipios. Esto puede afectar especialmente a las bases imposables del impuesto sobre la propiedad inmueble, ya sea porque la determinación de la valoración de las propiedades es competencia municipal, o bien porque esta valoración no se ha hecho con criterios uniformes y al mismo tiempo en todo el territorio.

En los EUA, donde la evaluación fiscal de la propiedad objeto de gravamen a nivel local es competencia municipal, los condados se ven en la necesidad de utilizar un índice de igualización entre las bases imposables de los diferentes municipios, antes de aplicar su tipo de gravamen sobre éstas.

C) Recargos sobre las cuotas de los impuestos municipales

Los recargos sobre las cuotas de los impuestos de otros niveles de administraciones públicas son una figura típicamente latina. En los países anglosajones esta modalidad se concreta en el establecimiento de un tipo de gravamen proporcional sobre la base imponible, en lugar de ser sobre la cuota, alternativa citada en el apartado anterior. Los efectos, entre uno y otro sistema, son los mismos, aunque el sistema anglosajón puede ofrecer un grado más elevado de autonomía.

Aunque los recargos son un método fácil y sencillo de administrar, cuando son sobre las cuotas impositivas de impuestos locales, presentan una clara dificultad. Así, es muy frecuente que la competencia para la fijación de los tipos impositivos locales

38. Véase Bricall, Castells & Sicart (1984), págs. 264-266.

39. Véase Good (1977) y Bosch (1985).

corresponda a los propios municipios, aunque sea dentro de ciertas limitaciones. Si éste es el caso, y se quiere que la carga tributaria comarcal cumpla con el criterio de equidad horizontal, será necesario que el tipo impositivo comarcal se diferencie según el municipio, no pudiendo ser uniforme en toda la comarca.

Así pues, la financiación comarcal basada en impuestos propios puede dar un grado de autonomía a las comarcas, que difícilmente se puede conquistar cuando la mayor parte de sus ingresos dependen de las transferencias provenientes de otros niveles de gobierno. Ahora bien, este método de financiación debe ir acompañado de un buen sistema de igualación fiscal entre los entes comarcales. Es evidente que las comarcas con una capacidad fiscal reducida o con muchas necesidades sufrirán una falta de recursos para poder financiar sus servicios públicos.

5.2. *Aportaciones presupuestarias municipales*

Otro sistema de financiación comarcal puede consistir en que cada uno de los municipios pertenecientes a una comarca haga anualmente una aportación presupuestaria a la hacienda comarcal.

Esta propuesta presenta una ventaja con respecto a la anterior, y es que no hay un incremento de figuras tributarias dentro del sistema impositivo local. Esto hace que los efectos psicológicos de la implantación de nuevas figuras impositivas sobre el contribuyente desaparezcan. Además, se eliminan los costos administrativos que comporta la gestión de los nuevos impuestos, aunque se concreten en forma de recargos.

Los inconvenientes de un sistema de financiación comarcal basado en las aportaciones presupuestarias municipales son básicamente dos: por una parte, disminuye la autonomía del ente comarcal, pues ve sus ingresos condicionados al volumen de las aportaciones y al grado de cumplimiento de los municipios en la realización de dichas aportaciones. Y, por otro lado, se presenta el problema de la determinación de la cuantía a aportar por cada municipio.

Los criterios que pueden utilizarse para la determinación de las cantidades a aportar por cada municipio son, entre otros: *a)* una cantidad determinada por habitante; *b)* según la capacidad fiscal municipal; *c)* según la capacidad fiscal y las necesidades de cada municipio.

El primer criterio, o tanto por habitante, es muy sencillo de calcular. Pero puede acusársele de no favorecer la equidad horizontal interterritorial al no guardar relación con la capacidad fiscal municipal. Muchas veces, zonas con bajos niveles de capacidad fiscal están densamente pobladas, por ejemplo ciudades residenciales donde la mayor parte de sus habitantes son personas de rentas bajas. Asimismo, en las comarcas donde la densidad de población es pequeña, las aportaciones municipales serán muy reducidas.

Por otro lado, muchos de los servicios que debe prestar la comarca tienen unos costos de provisión que no guardan relación con el número de beneficiarios a los que dichos servicios van dirigidos (por ejemplo, servicios de infraestructura).

Si las aportaciones se establecen según la capacidad fiscal municipal, los efectos son los mismos que el sistema de recargos sobre los impuestos municipales. En este caso, sin embargo, y tal como se ha dicho antes, la autonomía de la hacienda comarcal se puede ver mermada, así como presentarse problemas a la hora de determinar el

porcentaje de la capacidad fiscal a aportar y de hacer los municipios efectivas estas aportaciones. Este sistema de financiación es el utilizado por las comarcas (*Kreise*) de la RFA.

Cuando además de la capacidad fiscal también se tienen en cuenta las necesidades fiscales, el efecto igualizador de las aportaciones municipales a la hacienda comarcal se incrementa, pues, mediante las prestaciones de los servicios comarcales, los municipios con menos capacidad fiscal y más necesidades se ven subvencionados por los entes municipales con una superior capacidad fiscal y un nivel más bajo de necesidades.

La introducción de las necesidades fiscales en la fórmula de cálculo de las aportaciones presupuestarias municipales a las comarcas no parece ser tan necesaria y las comarcas y los municipios gozan de buenas subvenciones de igualación fiscal, pues las desigualdades territoriales que se pueden presentar ya se solventarán mediante estas subvenciones.

Bibliografía

- Bosch Roca, N. (1985), «La imposición local sobre la renta a través del análisis del sistema comparado: Dinamarca y Alemania», *Hacienda Pública Española*, 96, págs. 433-453.
- Bricall, J. M., Castells, A. & Sicart, F. (1984), *Estat Autonomíc i Finances Públiques*, Diputación de Barcelona, Colección Prat de la Riba, 1.
- Duke Law Journal (1977), *Municipal Finance: The Duke Law Journal Symposium*, Ballinger Publishing Company Cambridge, Massachussetts.
- Gold, S. D. (1977), «Scandinavian local income taxation: lessons for the United States?», *Public Finance Quarterly*, 4, págs. 471-481 (versión castellana «Los impuestos locales sobre la renta», *Hacienda Pública Española*, 63, 1980, págs. 328-337).
- International City Management Association (ICMA) (1978), *The Municipal Year Book*, ICMA, Washington D.C.
- Kelly, G. (1979), «The structure and finance of local government in the federal republic of Germany», *Public Finance and Accountancy*, 1, págs. 38-42.
- Krebs, G. & Bennett, R. J. (1985), *Local Business Taxes in West Germany*, University of Cambridge (working paper).
- Laux, E. (1983), «L'Administration en Milieu Rural», a K. König, H. J. von Oertzen, F. Wagener, *L'Administration Publique en République Fédérale d'Allemagne*, Economica, París, págs. 157-176.
- Lindholm, R. W. & Wignjowijoto, H. (1979), *Financing and Managing State and Local Government*, Lexington Books, Massachussetts.
- Mathews, R. (1986), «Sistemas comparados del federalismo fiscal: Australia, Canadá y Estados Unidos», a J. Ruiz-Huerta & R. Muñoz de Bustillo (Eds.), *Estado Federal / Estado Regional: La Financiación de las Comunidades Autónomas*, Eds. de la Diputación de Salamanca, págs. 53-93.

- Maxwell, J. A. (1977), «The state and local government tax structure in the United States», a R. L. Mathews (ed.), *State and Local Taxation*, Australian National University Press, Canberra, págs. 175-198.
- Nathan, R. P. & Adams, Ch. F., Jr. (1977), *Revenue Sharing: The Second Round*, The Brookings Institution, Washington, D.C.
- Nowotny, E. (1983), «Tax assignment and revenue Sharing in the federal republic of Germany and Switzerland», a C.E. McLure (ed.), *Tax assignment in federal countries*, Australian National University Press, Canberra, págs. 260-280.
- Pedrós Abelló, A. (1979), «El sistema estadounidense de "revenue sharing": resultados y enseñanzas de su aplicación», *Documentación Administrativa*, 181, págs. 129-161.
- Raphaelson, A. H. (1981), «The property tax», a J. R. Aronson & E. Schwartz, *Management Policies in Local Government Finance*, ICMA, Washington D.C., págs. 123-151.
- Ruchelman, L. I. (1981), «The finance function in local government», a J. R. Aronson & E. Schwartz, *Management Policies in Local Government Finance*, ICMA, Washington D. C., págs. 3-24.
- Spahn, P. B. (1977), «The pattern of state and local taxation in the Federal Republic of Germany», a R. L. Mathews (ed.), *State and Local Taxation*, Australian University Press, Canberra, págs. 175-189.
- Zimmerman, H. (1981), *Studies in Comparative Federalism: West Germany*, Advisory Commission on Intergovernmental Relations, Washington.

