



*Red de Relaciones Fiscales entre Niveles de Gobierno de la OCDE*

**TRATANDO DE ENCONTRAR LA LÍNEA DIVISORIA ENTRE  
TRIBUTOS COMPARTIDOS Y TRANSFERENCIAS: UNA  
INVESTIGACIÓN ESTADÍSTICA**

Hansjörg Blöchliger and Oliver Petzold.

## ÍNDICE

TRATANDO DE ENCONTRAR LA LÍNEA DIVISORIA ENTRE TRIBUTOS COMPARTIDOS Y TRANSFERENCIAS: UNA INVESTIGACIÓN ESTADÍSTICA.....	3
1. Introducción .....	3
2. ¿Porqué establecer una línea divisoria entre impuestos compartidos y transferencias? .....	3
3. Prácticas actuales .....	4
4. Un nuevo test para clasificar los acuerdos referentes a los ingresos de los GSC .....	5
5. Resultados del test .....	6
6. Conclusiones.....	10
BIBLIOGRAFÍA.....	11
ANEXO .....	12

### Boxes

Box 1. Los procedimientos utilizados en los manuales de estadística.....	12
--	----

## **TRATANDO DE ENCONTRAR LA LÍNEA DIVISORIA ENTRE TRIBUTOS COMPARTIDOS Y TRANSFERENCIAS: UNA INVESTIGACIÓN ESTADÍSTICA**

### **1. Introducción**

1. Los acuerdos para compartir impuestos y las transferencias entre niveles de gobierno constituyen dos fuentes de financiación a nivel subcentral a menudo difíciles de separar. La línea que los separa no está trazada de manera uniforme a lo largo de los países de la OCDE o a lo largo del tiempo y las reglas establecidas en publicaciones como Cuentas Nacionales o Estadísticas de los Ingresos Públicos proporcionan una orientación incompleta sobre el tema. Además, los acuerdos para compartir impuestos pueden ser diferentes según como se distribuyan los ingresos entre las jurisdicciones individuales. Se necesita un conjunto de criterios claros que sirvan para delimitar los acuerdos fiscales asegurando que sean clasificados de modo correcto y sobre bases comparables. En esta sección se presentan los resultados de un test que se ha aplicado para encontrar la línea divisoria: a) entre tributos compartidos y transferencias intergubernamentales y b) entre distintas categorías de tributos compartidos. El test ha sido realizado por medio de las respuestas a un cuestionario y basándose en documentos previos sobre el mismo tema presentados a los delegados de la Red de Relaciones Fiscales entre niveles de Gobierno en 2006 y 2008.

### **2. ¿Porqué establecer una línea divisoria entre impuestos compartidos y transferencias?**

2. Tanto los acuerdos para compartir impuestos, definidos como categoría “d” en la clasificación en función de la autonomía tributaria (Blöchliger and King, 2006), como las transferencias intergubernamentales proporcionan recursos a los Gobiernos subcentrales (GSC). Sin embargo, resulta difícil trazar la línea que separa ambos tipos de acuerdos fiscales. Por un lado, muchas formulas para compartir impuestos se han ido complicando progresivamente, rompiéndose el vínculo entre lo que se genera en el territorio de cada GSC, lo que se envía a la caja común y lo que finalmente se recibe de vuelta. Por otro lado, reformas de tipo político han hecho que algunas transferencias intergubernamentales parezcan más bien una participación en la recaudación de impuestos a nivel nacional. Lo que se contabiliza como tributos compartidos en un país puede contabilizarse como transferencias intergubernamentales en otro; en algunos países diferentes departamentos del gobierno central han adoptado, incluso, diferentes puntos de vista sobre como clasificar los acuerdos relativos a los ingresos de los GSC.

3. ¿Porqué es tan importante distinguir entre los diferentes tipos de acuerdos relativos a los ingresos de los GSC?. Las razones son tanto de naturaleza fiscal como económica. Desde el punto de vista de la autonomía fiscal, los recursos que proceden de tributos compartidos se piensa que proporcionan más poder y autonomía a los GSC que las transferencias intergubernamentales. Además en los sistemas de tributos compartidos, los GSC tienden a asumir más riesgos financieros en términos de pérdidas o fluctuaciones de ingresos que si los ingresos se basaran en transferencias. Desde un punto de vista económico, los incentivos de los GSC, por ejemplo a desarrollar sus propias bases fiscales, pueden variar considerablemente dependiendo de cómo se distribuyen los ingresos entre los GSC individuales. Los GSC pueden adoptar diferentes políticas económicas y fiscales en la medida en que sus ingresos fiscales sean el resultado de las actividades económicas en su territorio. La ausencia de claridad que existe actualmente no solo limita la comparabilidad de los indicadores de autonomía fiscal sino que también reduce la fortaleza de los análisis de impacto fiscal entre países.

### 3. Prácticas actuales

4. Las Cuentas Nacionales (NA), el Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales (SEC), las Estadísticas Financieras de los Gobiernos del FMI (GFS), las Estadísticas de los Ingresos Públicos (RS) y el Consejo de Europa (CE) proporcionan algunas orientaciones sobre el tema de los “impuestos compartidos versus transferencias”. La mayoría de los manuales aplica el concepto de “recaudar” y de “beneficiario” para distinguir entre tributos de los GSC y transferencias. Dependiendo de la potestad que los GSC tengan sobre su participación en los impuestos compartidos, dicha participación puede ser considerada como un tributo de los GSC o como una transferencia. Los criterios varían entre los distintos manuales y no hay ningún párrafo dedicado a la cuestión específica de trazar una línea entre los tributos compartidos y las transferencias. Resumiendo, los distintos manuales aplican los siguientes criterios (extractos de cada manual estadístico se recogen en el Anexo):

- *NA*: El NA revisado, siguiendo las orientaciones de las GFS, define ciertos criterios para los impuestos compartidos, en concreto: el derecho de los GSC a establecer el impuesto, que los ingresos no estén condicionados y en qué medida los GSC pueden determinar conjuntamente con el Gobierno central la base fiscal y los tipos del impuesto
- *SEC*: El SEC recomienda que los ingresos que sean automáticamente transferidos deben ser tratados como impuestos o impuestos compartidos.
- *GFS*: Las GFS definen criterios para los impuestos compartidos, en concreto: el derecho de los GSC al impuesto, el que no se condicionen los ingresos y la medida en la que los GSC pueden determinar conjuntamente con el gobierno central las bases fiscales y los tipos.
- *RS*: RS recomienda tratar los acuerdos como impuestos compartidos cuando los GSC tengan algún tipo de poder sobre los impuestos, cuando un porcentaje fijo de los ingresos cosechados en sus territorios son transferidos de modo incondicionado y automático y cuando el nivel de gobierno que recauda no tiene discrecionalidad sobre la cantidad o la distribución de los impuestos..
- *CE*: El Consejo de Europa describe los impuestos compartidos como un acuerdo donde los GSC tiene el poder de establecer tipos impositivos o donde los ingresos de los GSC son proporcionales a los ingresos totales del impuesto.

5. Los criterios anteriores no siempre ayudan a distinguir entre diferentes tipos de acuerdos. En primer lugar, los criterios son diferentes según los diferentes manuales, así diferentes bases de datos pueden tratar el mismo acuerdo fiscal de manera diferente. En segundo lugar, algunos criterios son bastante vagos y requieren analizar las normas y reglamentaciones que configuran los acuerdos financieros, lo que puede resultar muy complicado en algunos países. En tercer lugar, algunos párrafos requieren que el criterio se cumpla de modo acumulativo (conexión lógica de tipo “y”) mientras que otros requieren sólo que se cumpla un criterio (conexión lógica de tipo “o”) lo que lleva a resultados inconsistentes. En cuarto lugar, la mayoría de los manuales no tiene un criterio claro sobre la proporcionalidad individual, o sea, si la participación de un GSC está muy relacionada con lo que se genera en su territorio o si hay alguna redistribución interna. Debido a que la redistribución horizontal de los ingresos tributarios puede tanto cambiar la autonomía fiscal de los GSC como alterar los incentivos de los mismos, la proporcionalidad individual podría ser un criterio importante para dibujar la línea divisoria entre los diferentes acuerdos para compartir impuestos.

#### 4. Un nuevo test para clasificar los acuerdos referentes a los ingresos de los GSC

6. Lo que sigue a continuación es un test para clasificar los varios tipos de acuerdos referentes a los ingresos de los GSC. El test tiene un doble propósito. Su primer propósito consiste en evaluar si la línea divisoria actual entre tributos compartidos y transferencias, tal y como se establece en las Cuentas Nacionales y en las Estadísticas de los Ingresos Públicos, es todavía exacta. Su segundo propósito consiste en clasificar las diferentes variedades de impuestos compartidos y establecer la línea divisoria entre ellos. El test usa cuatro (4) criterios que examinan como un determinado acuerdo fiscal genera y distribuye los ingresos entre los GSC. Los cuatro criterios del test y sus cuestiones subyacentes son los siguientes:

- *Participación en los riesgos*: ¿La cantidad de ingresos asignada al nivel subcentral está estrictamente relacionada con el total de ingresos impositivos? (por ejemplo, en forma de una participación dada de los ingresos anuales del impuesto) o lo que es lo mismo, ¿el nivel subcentral de gobierno asume completamente el riesgo de las reducciones y fluctuaciones de los ingresos impositivos?
- *Incondicionalidad*: ¿Es libre el GSC para usar los ingresos asignados, o sea son los ingresos incondicionados?
- *Estabilidad de la fórmula*: ¿Está predeterminada por adelantado la distribución de la participación en los ingresos entre el gobierno central y los GSC y no cambia en el curso del año fiscal?
- *Proporcionalidad individual*: ¿Está la participación en los ingresos de cada GSC estrictamente relacionada con lo que se genera en su propio territorio, o lo que es lo mismo, ¿no hay redistribución horizontal o nivelación entre GSC?

7. Los primeros tres criterios se refieren a la relación entre los niveles centrales y subcentrales de gobierno (relación vertical), el cuarto criterio se refiere a las relaciones entre los GSC (relación horizontal). El test se debería aplicar a todos los acuerdos incluidos en la categoría “d” de la clasificación referente a autonomía fiscal. Los impuestos clasificados bajo las categorías “a”, “b” y “c” son siempre considerados como impuestos subcentrales y nunca como transferencias. Los impuestos bajo la categoría “e” son siempre considerados participaciones en impuestos que cumplen con el criterio de proporcionalidad individual<sup>1</sup>.

8. Una vez que se aplica el test, los acuerdos se clasifican como sigue:

- Si un acuerdo para compartir un impuesto cumple con los cuatro criterios, se clasifica el impuesto como *impuesto compartido en sentido estricto*.

---

<sup>1</sup> El criterio de “proporcionalidad individual” requiere de una clarificación adicional. En primer lugar, los acuerdos donde los ingresos tributarios se distribuyen en función de una variable proxy muy relacionada (por ejemplo, los impuestos sobre el consumo cuya distribución se basa en los ingresos de los hogares o el impuestos sobre sociedades cuyos ingresos se distribuyen en relación al número de empleados). La elección de las variables proxy más apropiadas debería ser sujeto de discusión. En segundo lugar, muchos países tienen acuerdos para compartir impuestos que incluyen una cierta nivelación, donde es difícil decidir si la parte de nivelación está “separada” de la parte de “impuestos compartidos” (en cuyo caso el criterio de proporcionalidad individual se mantendría) o si está “conectada” (en cuyo caso no se mantendría), los casos frontera podrían todavía llevar a un tratamiento diferente de acuerdos prácticamente idénticos.

- Si un acuerdo cumple con los tres primeros criterios pero no con el cuarto (proporcionalidad individual), se clasifica como *impuesto compartido*.
- Si un acuerdo no cumple los tres primeros criterios, se clasifica como *transferencia intergubernamental*.

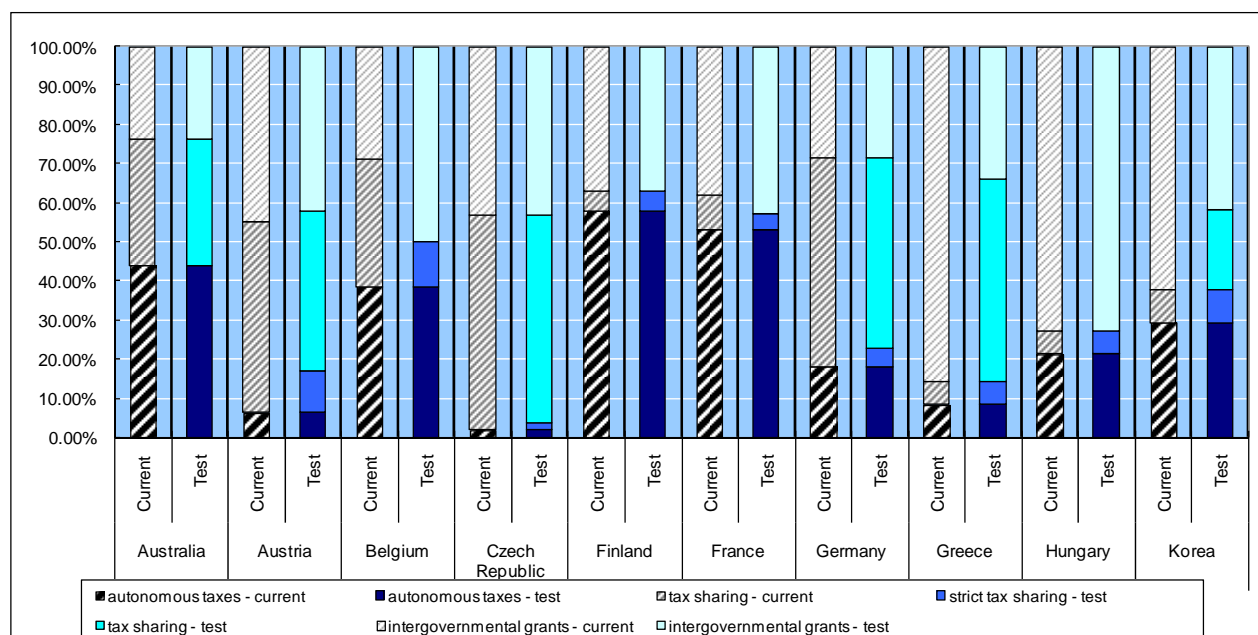
## 5. Resultados del test

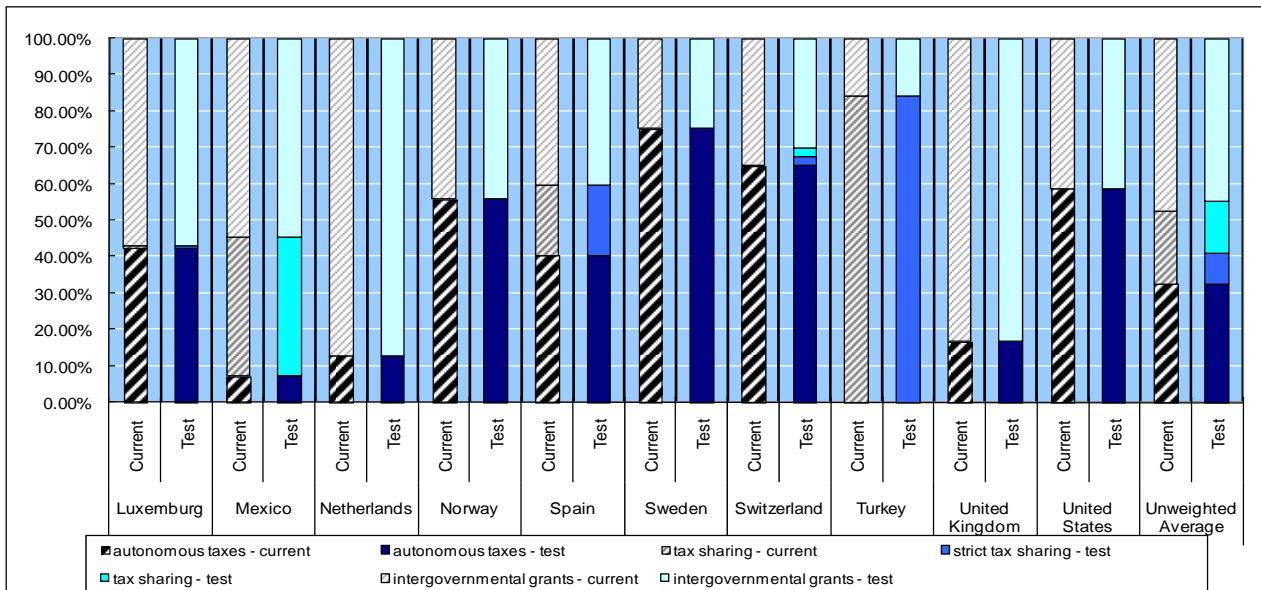
9. Los resultados del test se muestran en las figuras 1a) y b). 21 países han proporcionado datos.

- La figura 1a) muestra la composición de los ingresos en porcentaje del total de ingresos de los GSC. Cada país se representa por dos columnas. La columna de la derecha muestra, según el test, cuando los ingresos se dividen en impuestos propios, impuestos compartidos en sentido estricto, impuestos compartidos y transferencia intergubernamentales. La columna de la izquierda muestra la clasificación actual de acuerdo con Cuentas Nacionales, Estadísticas de los Ingresos Públicos y la base de datos de la Red de Relaciones Fiscales entre Niveles de Gobierno, dividiendo los ingresos en impuestos propios, impuestos compartidos y transferencias.
- La figura 1b) muestra la composición de los ingresos en porcentaje de los ingresos generales gubernamentales. Para facilitar la lectura sólo se incluye la nueva clasificación.

**Figura 1. La línea divisoria entre impuestos compartidos y transferencias intergubernamentales**

a) En porcentaje de los ingresos subcentrales





Nota: La columna "actual" se refiere a la clasificación utilizada en Cuentas Nacionales, Estadísticas de los Ingresos Públicos y la base de datos de la Red de Relaciones Fiscales. La columna "test" se refiere a la clasificación que resulta del test descrito en el documento.

Fuente: Respuestas al cuestionario

#### Glosario de los gráficos:

Current: actual

Test: test

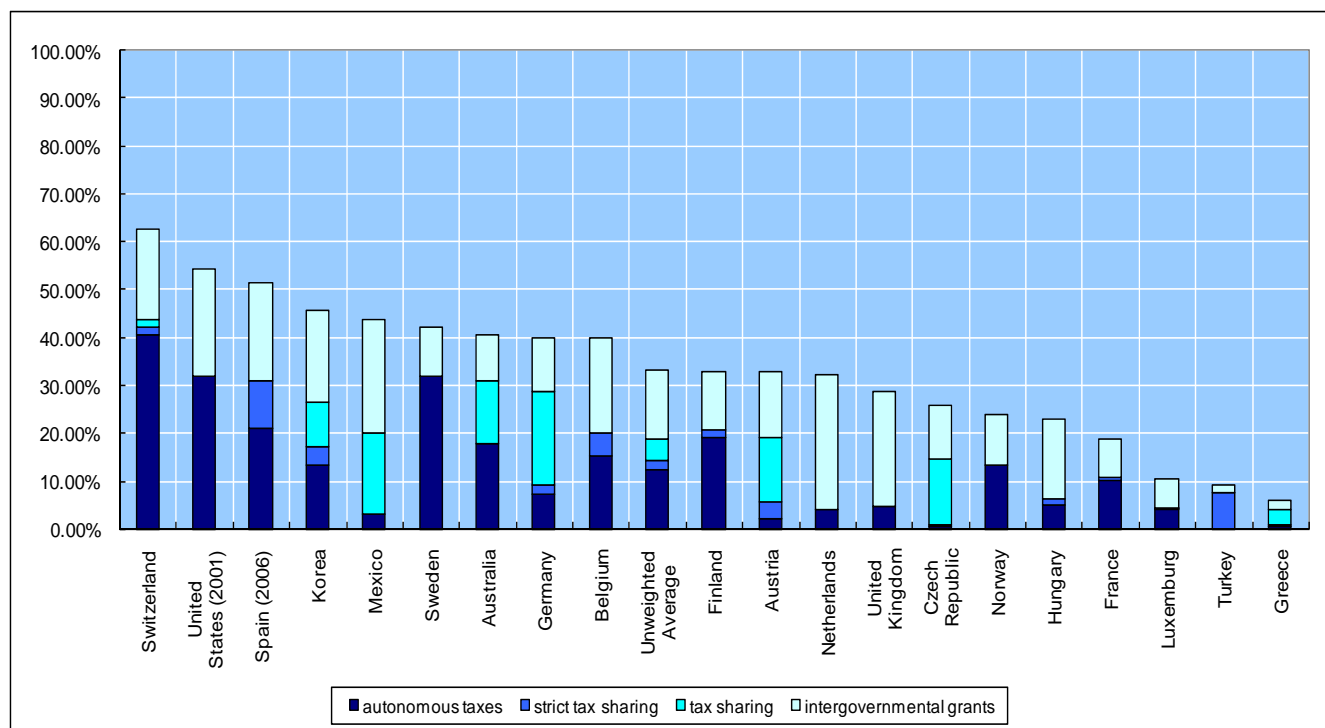
Autonomous taxes: impuestos autónomos

Tax sharing: impuestos compartidos

Intergovernmental grants: transferencias intergubernamentales

Strict tax sharing: impuestos compartidos en sentido estricto

## b) En porcentaje del total de ingresos gubernamentales



Nota: La clasificación resulta del test descrito en el documento

Fuente: Respuestas al cuestionario

10. Los resultados de la Figura 1 pueden ser resumidos del modo siguiente:

- Hay más acuerdos para compartir impuestos que se clasifican como “impuestos compartidos” que como “impuestos compartidos en sentido estricto”. Lo que es sorprendente es que, según los resultados del test, pocos acuerdos más son clasificados como impuestos compartidos que si se aplican las definiciones actuales, después de una reclasificación de transferencias en impuestos compartidos en dos países. Conjuntamente, para los países estudiados y en media, los ingresos a nivel subcentral se componen de un 33% de impuestos propios, 8 por ciento de impuestos compartidos en sentido estricto, 14 de impuestos compartidos y 45% de transferencias intergubernamentales.
- La preponderancia de los “impuestos compartidos” proviene de los acuerdos para compartir impuestos que incluyen nivelación fiscal, como es el caso de Australia, Austria, la República Checa y Alemania. En estos casos los impuestos compartidos cumplen con los criterios de compartir riesgos, estabilidad e incondicionalidad, pero debido a que los ingresos tributarios se redistribuyen de los prósperos/de bajo coste SCG a los pobres/de alto coste SCG, el criterio de proporcionalidad no se cumple. Los impuestos compartidos de Bélgica y México no contienen una nivelación explícita, pero los ingresos tributarios de un SCG individualmente considerado no es proporcional a lo que se genera en su territorio.
- Hay dos países donde las transferencias intergubernamentales se clasificarían como tributos compartidos: Corea y Suiza. Estos acuerdos redistribuyen una cantidad fija de los ingresos de



un impuesto específico a los GSC en función, tanto de la capacidad fiscal como de criterios de necesidad. La fórmula para compartir impuestos es estable y los recursos no son condicionados. El “impuesto de asignación local” japonés recuerda a los acuerdos coreano y suizo y sería probable que cumpliera con el test, pero se carece por el momento de una evaluación definitiva.

11. Algunos ejemplos detallados de distintos países podrían servir de muestra:

- **Australia:** El impuesto australiano sobre las ventas generales (GST, impuesto sobre el valor añadido) es un tributo compartido donde el 100 por ciento de los ingresos totales es asignado a los Estados. Los ingresos del GST son “libremente disponibles para su uso por los Estados y Territorios”. El GST es distribuido entre los estados en base al principio de nivelación fiscal horizontal, nivelando completamente las diferencias entre la capacidad potencial de obtener ingresos y las necesidades. El GST es, por tanto, un impuesto compartido ya que incluye nivelación fiscal, violando el criterio de la proporcionalidad individual.
- **Francia:** Las regiones y departamentos franceses tienen derecho a una participación en el impuesto sobre los hidrocarburos y el impuesto sobre los seguros. El porcentaje que se reparte a cada SCG se calcula en base a las necesidades y los gastos previos del Gobierno Nacional en las competencias transferidas. Si las cantidades asignadas a una GSC individual disminuyen por debajo de un cierto umbral, se incrementa la participación subcentral. No hay, por tanto, participación en el riesgo y, en el caso del impuesto sobre los seguros, tampoco proporcionalidad individual. Al no cumplir estos acuerdos con los tres primeros criterios se clasifican como transferencias.
- **Alemania:** Los acuerdos para compartir impuestos en Alemania, cubren los impuestos sobre la renta y el impuesto sobre el valor añadido. El conjunto de los *Länder* tiene derecho al 50 por ciento de participación en los ingresos del impuesto sobre la renta, mientras que la participación en el IVA se negocia periódicamente con el gobierno central. Los ingresos tributarios se distribuyen, en primer lugar, en función de lo que cada *Land* (aproximadamente) recauda en su territorio (proporcionalidad individual), pero en un segundo paso la nivelación fiscal horizontal redistribuye dichos ingresos tributarios de modo que se reduzcan las diferencias en la capacidad para obtener ingresos. El acuerdo alemán es, por tanto, del tipo “impuestos compartidos” al no cumplirse el criterio de la proporcionalidad individual.
- **Corea:** Una parte de los ingresos de los gobiernos locales en Corea es proporcionada por el “impuesto de asignación local” (LAT). El LAT es una participación fija en los ingresos tributarios del gobierno central, dicha participación es ajustada periódicamente. El LAT se redistribuye entre los gobiernos locales teniendo en cuenta una serie de criterios de necesidad. En la clasificación actual, el LAT se clasifica como una transferencia. Sin embargo, aplicando el test anteriormente descrito, el LAT se clasificaría como “impuesto compartido” ya que se cumplen los tres criterios de participación en el riesgo, fórmula estable e incondicionalidad.
- **Méjico:** los *estados* mejicanos y los municipios tienen derecho al 20 por ciento de los ingresos tributarios del Gobierno central. Este mecanismo de participación se llama “Fondo General de Participaciones”. El Fondo fue establecido en los 80 cuando reemplazó a una serie de impuestos autónomos a nivel de los estados. La participación de los estados se distribuye en base a los ingresos previstos de los impuestos autónomos a los que renunciaron los GSC y a un cierto número de criterios de necesidad. Los estados y los municipios pueden utilizar esta participación de modo completamente incondicionado. El sistema mejicano se clasificaría,

por tanto, como de “impuestos compartidos” ya que no se cumple el criterio de proporcionalidad individual.

- **España:** Las Comunidades Autónomas españolas tiene derecho al 35% de participación del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y al 40% de los impuestos especiales. Los ingresos tributarios son distribuidos entre las regiones en base a un índice de consumo, que puede considerarse como una aproximación al IVA y los impuestos especiales generados en cada región. El sistema español se clasificaría, por tanto, como de “impuestos compartidos en sentido estricto” ya que la participación del IVA asignada a cada región es proporcional a lo que cada región genera en su territorio (o, de modo más preciso, es proporcional a lo que los hogares consumen en esa región).
- **Suiza:** Los cantones suizos reciben una participación del 17% de los ingresos tributarios federales en base a lo que se genera en su territorio y un 13% adicional de modo inversamente relacionado con su capacidad fiscal (nivelación fiscal). Ambos acuerdos estaban actualmente clasificados como transferencias. El 17 por ciento se clasificaría como “impuestos compartidos en sentido estricto”, mientras que el 13 por ciento se clasificaría como “impuestos compartidos”. La participación de los cantones en el impuesto especial federal sobre el fuel sigue siendo una transferencia ya que está condicionado a la inversión y el mantenimiento de las carreteras.

## 6. Conclusiones

12. Los acuerdos para la financiación de los niveles subcentrales de gobierno, en particular los acuerdos para compartir impuestos y las transferencias intergubernamentales, son a menudo difíciles de diferenciar. Las bases de datos estadísticas, incluyendo las estadísticas de la Red de Relaciones Fiscales entre niveles de gobierno, no siempre proporcionan datos coherentes y comparables sobre dichos acuerdos. Para superar dicha debilidad en los datos, se ha aplicado un test a todos los sistemas para compartir impuestos y a las transferencias intergubernamentales. Este test, utilizando cuatro criterios, puede ayudar a distinguir entre distintos tipos de acuerdos sobre ingresos de los GSC. La aplicación de los cuatro criterios del test permite dibujar una línea divisoria coherente y comparable:

- Entre acuerdos para compartir impuestos y transferencias intergubernamentales y,
- Dentro de los acuerdos para compartir impuestos, entre los impuestos compartidos en sentido estricto y los impuestos compartidos

13. Se pueden establecer las siguientes conclusiones provisionales:

- La línea divisoria entre “impuestos compartidos” y “transferencias intergubernamentales”, tal y como se muestra en bases de datos como Cuentas nacionales o Estadísticas de los Ingresos Públicos, permanece sin cambios para la mayoría de los países. Algunos países, sin embargo, tendrían que reclasificar algunos impuestos compartidos como transferencias intergubernamentales o viceversa.
- Los impuestos compartidos se han subdividido en “impuestos compartidos en sentido estricto” e “impuestos compartidos”, dependiendo de si los acuerdos para compartir impuestos cumplen con los criterios de proporcionalidad individual o no. Actualmente, no parece necesaria ninguna reclasificación de las bases de datos debido a este criterio.

## BIBLIOGRAFÍA

Bergvall, D., C. Charbit, D. Kraan, and O. Merk (2006): “Intergovernmental grants and decentralized public spending”, *OECD Journal of Budgeting*, Paris.

Blöchliger H and D. King (2006): “Less than you thought: the fiscal autonomy of sub-central governments”, *OECD Economic Studies* 43, Paris

Council of Europe (2005): “A European definition of shared taxes”, *Recommendation Rec(2005)1 of the Committee of Ministers to member states on the financial resources of local and regional authorities*, Strasbourg

OECD (1999): *Taxing powers of state and local government*, Tax policy studies No 1, Paris

OECD (2007): *Cuentas Nacionales de los países de la OCDE, 1993-2006*, Paris

OECD (2008): “Tax sharing or intergovernmental grant? A test for finding the dividing line“, Paris (OLIS document COM/CTP/ECO/GOV(2008)2)

OECD (2007): *Estadísticas de los Ingresos Públicos 1965-2006*, Paris

## ANEXO

### Box 1. Los procedimientos utilizados en los manuales de estadística

Los manuales de estadística han establecido reglas dirigidas a ayudar a distinguir entre impuestos compartidos y transferencias intergubernamentales. En los párrafos siguientes, se muestran las reglas aplicadas por Cuentas Nacionales (NA), el Sistema Europeo de Cuentas (SEC), Estadísticas financieras de los Gobiernos del FMI (GFS), Estadísticas de los Ingresos Públicos (RS) y el Consejo de Europa (CE). Los números entre paréntesis se refieren a la numeración propia del manual.

#### 1. Cuentas nacionales (NA) (Versión provisional revisada 2007)

(3.69) Muchas actividades de servicios consisten en una unidad que llega a un acuerdo para realizar una transacción que va a ser llevada a cabo por otras dos unidades a cambio de una tasa procedente de una o ambas partes de la transacción. En dichos casos, la transacción se registra exclusivamente en la contabilidad de las dos partes que intervienen en la transacción y no en la contabilidad de la tercera parte que la facilita. Algunos resultados del servicio pueden identificarse con el facilitador. Por ejemplo, las compras que un agente comercial hace por orden y a cargo de otra parte son atribuidas a esta última. La contabilidad del agente solo debe reflejar las tasas cargadas a la parte principal por los servicios prestados.

(3.70) Un Segundo ejemplo es la recaudación de impuestos por un gobierno en nombre de otro. El Sistema sigue las orientaciones del GFSM2001 del modo siguiente: En general, un impuesto se atribuye a la unidad de gobierno que:

- Ejerce la autoridad para imponer el impuestos (ya sea como principal o a través de la autoridad delegada por el principal),
- Tiene la autoridad discrecional para establecer y variar los tipos del impuesto, y
- Tiene la autoridad discrecional para utilizar los recursos procedentes del impuesto.

(3.71) Cuando una cantidad es recaudada por un gobierno en nombre y para otro gobierno, y éste último tiene la autoridad para imponer el impuesto, establecer y variar los tipos impositivos y determinar el uso de los recursos, en este caso el primer gobierno actúa como un agente del último y el impuesto es reasignado. Cualquier cantidad retenida por el gobierno que recauda en concepto de coste de recaudación debería ser tratada como el pago por un servicio. Cualquier otra cantidad retenida por el gobierno que recauda, como por ejemplo, a consecuencia de un acuerdo para compartir el impuesto deber ser tratada como una transferencia corriente. Si el gobierno que recauda tuviera delegada la autoridad para establecer y variar los tipos impositivos, así como para decidir sobre el uso de los recursos procedentes del impuesto, en ese caso la cantidad recaudada debería tratarse como un ingreso impositivo de dicho gobierno.

(3.72) Cuando diferentes gobiernos conjuntamente y en un plano de igualdad establecen los tipos impositivos y conjuntamente y en un plano de igualdad deciden sobre la distribución de los recursos, sin que ninguno de los gobiernos individuales tenga la autoridad principal y definitiva sobre el otro, en ese caso, los ingresos tributarios se atribuyen a cada gobierno en función de su respectiva participación en los recursos obtenidos. Si el acuerdo permite a una de los gobiernos ejercer la autoridad principal y definitiva, entonces la totalidad de los ingresos del impuesto se atribuyen a esa gobierno.

(3.73) Puede darse el caso en que una impuesto por la autoridad constitucional o de otro tipo de un gobierno, pero otros gobiernos establecen individualmente los tipos impositivos en sus jurisdicciones e individualmente deciden sobre los recursos generados por el impuesto en sus jurisdicciones. Los recursos generados por el impuesto en cada jurisdicción gubernamental respectiva son atribuidos como ingresos tributarios de ese gobierno..

#### 2. Sistema Europeo de Cuentas (SEC95)

Las transferencias corrientes entre administraciones públicas no incluyen las operaciones realizadas en nombre de otra unidad, que se registran una sola vez en las cuentas, en los recursos de la unidad beneficiaria en cuyo nombre se ha efectuado la operación. Esto ocurre, en particular, cuando un organismo de las administraciones

públicas (por ejemplo, un departamento de la administración central) recauda impuestos que se transfieren de manera automática, total o parcialmente, a otro organismo de las administraciones públicas (por ejemplo, a una administración local). En este caso, los ingresos fiscales destinados a otro organismo de las administraciones públicas figuran como si dicho organismo los recaudara directamente y no como una transferencia corriente entre las administraciones públicas. Esta solución se aplica con más razón en el caso de los impuestos destinados a otros organismos de las administraciones públicas que revisten la forma de recargos de impuestos recaudados por la administración central. Los retrasos en la transferencia de los impuestos de la primera unidad de las administraciones públicas a la segunda dan lugar a anotaciones en la rúbrica «otras cuentas pendientes de cobro/pago de la cuenta financiera».

Por el contrario, las transferencias de ingresos fiscales que forman parte de una transferencia en bloque de la administración central a otra administración pública se incluyen en las transferencias corrientes entre administraciones públicas. Estas transferencias no corresponden a ninguna categoría específica de impuestos y no se hacen automáticamente, sino que para efectuarlas se utilizan principalmente determinados fondos (fondos de administraciones provinciales y locales), de acuerdo con unas escalas de reparto establecidas por la administración central.

### 3. *Estadísticas Financieras de los Gobiernos del FMI (GFS):*

(5.24). En algunos casos, una unidad del gobierno recauda impuestos y luego los transfiere en parte o en su totalidad a otra unidad del gobierno. Dependiendo del acuerdo, los impuestos transferidos a una segunda unidad del gobierno pueden reasignarse como ingreso tributario de esa unidad o pueden registrarse como ingreso tributario de la unidad recaudadora y una donación de dicha unidad a la segunda unidad del gobierno.

(5.25) En general, un impuesto se atribuye a la unidad del gobierno que: a) ejerce la facultad de aplicar el impuesto (como entidad principal o a través de la autoridad delegada por la entidad principal), b) puede a su discreción establecer y variar la tasa del impuesto y c) puede a su discreción determinar el uso de los fondos.

(5.26) Cuando un gobierno recauda impuestos para y en nombre de otro gobierno, y este último tiene la autoridad para aplicar el impuesto, establecer y modificar su tasa impositiva y determinar el uso de los recursos, entonces el gobierno recaudador actúa como agente de este último y el impuesto es reasignado. Cualquier cantidad retenida por el gobierno recaudador como cargo por la recaudación debe tratarse como pago por un servicio. Cualquier otra cantidad retenida por el gobierno recaudador, por ejemplo, en el marco de un arreglo de coparticipación de impuestos, debe tratarse como una donación corriente. Si se delegó al gobierno recaudador la autoridad para establecer y modificar la tasa, así como para decidir sobre el uso final de los recursos, entonces las cantidades recaudadas deben tratarse como ingresos tributarios de este gobierno.

(5.27) Cuando diferentes gobiernos establecen conjuntamente y por igual la tasa de un impuesto y la distribución de los recursos, sin que ninguno de ellos tengan la autoridad final y exclusiva, entonces los ingresos tributarios se atribuyen a cada gobierno según la proporción que le corresponda de los recursos. Si el arreglo permite a una unidad del gobierno ejercer el control final y exclusivo, entonces todos los ingresos tributarios se atribuirán a dicha unidad.

### 4. *Revenue Statistics (RS)*

(94) Cuando un gobierno recauda impuestos y los transfiere en todo o en parte a otro gobierno, es necesario determinar si los ingresos deberían ser considerados como del gobierno que recauda, el cual los distribuye a otros como transferencias, o de los gobiernos beneficiarios, cuyos ingresos recauda y transfiere el gobierno recaudador únicamente en calidad de agente suyo. Debido a que lo establecido constitucionalmente varía ampliamente en los diferentes países, no es posible formular una regla única en virtud de la cual los impuestos puedan ser asignados, ya sea al gobierno recaudador o al beneficiario, y que sirva para todos los países.

(95) Como orientación general los ingresos tributarios se asignan a los gobiernos beneficiarios aunque no recauden:

- a) Cuando ejercen alguna influencia o poder discrecional sobre el establecimiento de un impuesto o la distribución de sus ingresos; o
- b) Cuando de acuerdo con la legislación reciben automáticamente y de manera incondicionada un porcentaje dado del impuesto recaudado o generado en su territorio; o
- c) Cuando reciben los ingresos impositivos de acuerdo con la legislación sin que el gobierno recaudador

tenga poder discrecional alguno.

(96) Cierta número de reglas más específicas pueden establecerse como orientaciones para la asignación de la recaudación de impuestos entre los gobiernos recaudador y beneficiario:

- a) Los ingresos de los impuestos no distribuidos a ningún otro gobierno aparte del que recauda deben reflejarse como ingresos tributarios del gobierno que recauda.
- b) Los ingresos de impuestos que un gobierno recauda y unilateralmente condiciona según sus propios criterios para distribuir a otros gobiernos, deberían ser reflejados como ingresos tributarios del gobierno que recauda.
- c) Los ingresos de impuestos que un gobierno recauda en nombre de otro gobierno y en los que el gobierno beneficiario decide unilateralmente sobre la cuantía del impuesto y la distribución de sus ingresos, deberían ser reflejados como ingresos tributarios del gobierno beneficiario.
- d) Los ingresos de impuestos recaudados por un gobierno y transferidos a otro en los que la cuantía del impuesto y la distribución de sus ingresos se decide conjuntamente por ambos gobiernos, o sobre la base de los impuestos recaudados o generados en el territorio del gobierno beneficiario, deben reflejarse como ingresos tributarios del gobierno que sea el beneficiario último.
- e) Si un gobierno central o regional autoriza o requiere la recaudación de un impuesto determinado a nivel local, siendo una parte de la totalidad retenida por el gobierno que recauda, la participación local se refleja como ingresos del gobierno que recauda.

#### 4. Consejo de Europa

(página 1) Esta recomendación también hace una distinción entre recursos proporcionales (que dependen directamente de las cantidades recaudadas localmente) y no proporcionales y establece que las transferencias de fondos son transferencias financieras no proporcionales:

En conclusión, de acuerdo con la definición adoptada por el Consejo de Europa y que se incluye en la Recomendación Rec(2005)1, los acuerdos para compartir impuestos deben llevar a:

- a) Ya sea a recargos, o sea recursos fiscales propios no exclusivos cuyos tipos pueden ser variados por las autoridades locales pero que se aplican sobre las mismas bases que son utilizadas por otras autoridades para sus impuestos;
- b) O al tipo de impuestos compartidos del que se trata en COM/CTP/ECO/GOV(2006)1, en los cuales el gobierno central mantiene el control sobre los tipos y sobre la base del impuesto; de acuerdo con la recomendación Rec(2005)1, esos recursos fiscales no exclusivos son transferencias financieras; si no tienen una relación directa con las cantidades recaudadas localmente son asimismo considerados como transferencias.

Fuente: Cuentas Nacionales (NA), Sistema Europeo de Cuentas (SEC), Estadísticas Financieras de los Gobiernos del FMI (GFS), Estadísticas de los Ingresos Públicos (RS) y Consejo de Europa (CE)